

RÈGLEMENT
N° 2018-06 du 5 décembre 2018
Relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif

Version avec commentaires infra-réglementaires

**Version intégrant l'article 1^{er} du règlement ANC n° 2019-04
et le règlement ANC n° 2020-08**

Le présent document comporte **deux niveaux** de textes :

- d'une part les dispositions réglementaires à portée obligatoires déclinées en articles, issus du règlement ANC n° 2018-06 du 5 décembre 2018 modifié relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif. Ces éléments à portée réglementaire sont identifiables par leur couleur noire.
- d'autre part, ces articles sont complétés de dispositions non réglementaires, sous forme de **commentaires typographiquement identifiables par leur couleur bleue.**

Ces dispositions infra-réglementaires sont classées selon les cinq catégories suivantes :

- commentaires contextuels (IR1) qui présentent le contexte et les motifs ayant prévalu à l'élaboration de la norme ;
- commentaires relatifs au champ d'application d'un article (IR2) pour indiquer si un type de transaction est concerné par un article ou pas ;
- commentaires relatifs aux modalités de mise en œuvre d'un article (IR3) ;
- commentaires illustratifs (IR4) : il s'agit d'exemples ;
- recommandations relatives aux schémas d'écriture (IR5) : il s'agit de préciser le fonctionnement des comptes.

Les personnes morales de droit privé à but non lucratif sont tenues de se référer au règlement ANC n° 2014-03 du 5 juin 2014 modifié relatif au plan comptable général pour les dispositions non couvertes par le règlement ANC n° 2018-06 du 5 décembre 2018 modifié relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif, comme indiqué par l'article 111-2 de ce dernier règlement.

Mise à jour du document

Le présent document est mis à jour au regard des modifications apportées au règlement ANC n° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif et le cas échéant, des évolutions des éléments de doctrine.

Mise à jour de la partie réglementaire

La version du document reprend l'ensemble des dispositions applicables à cette date, soit l'ensemble des règlements qui ont modifié le règlement ANC n° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif :

- Règlement ANC n° 2019-04 du 8 novembre 2019 relatif aux activités sociales et médico-sociales gérées par des personnes morales de droit privé à but non lucratif (art. 1^{er}) ;
- Règlement ANC n° 2020-08 du 4 décembre 2020 modifiant le règlement n° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif.

Mise à jour de la partie infra-règlementaire

La version du document prend en compte les éléments de niveau infra-règlementaire suivants :

- Mise à jour du champ d'application concernant les entités bénéficiant par un règlement de l'ANC de dispositions particulières : les entités relevant du règlement ANC n° 2019-03 du 5 juillet 2019 relatif aux comptes annuels des organismes paritaires de la formation professionnelle et de France Compétences sont précisées en commentaires sous l'article 111-1 ;
- Modalités de mise en œuvre du dispositif des fonds reportés : ces éléments sont précisés en commentaires sous les articles 213-12 et 213-13 ;
- Complément apporté à l'exemple illustratif relatif à la comptabilisation d'un legs présenté à la fin de la section 2 du chapitre III du titre I du livre II ;
- Ajout d'un commentaire sous l'article 331-4 portant sur la présentation des titres associatifs au passif du bilan et sur l'information à fournir dans l'annexe des comptes sur les émissions de titres associatifs ;
- Suppression d'un commentaire sous l'article 432-19.

LIVRE I : PRINCIPES GENERAUX APPLICABLES AUX DIFFERENTS POSTES DES DOCUMENTS DE SYNTHESE	5
TITRE I – OBJET ET PRINCIPES DE LA COMPTABILITE	5
CHAPITRE I – CHAMP ET MODALITES D’APPLICATION	5
TITRE II – L’ACTIF	7
CHAPITRE I – DEFINITION ET EVALUATION A LA DATE D’ENTREE DANS LE PATRIMOINE.....	7
Section 1 – Définition.....	7
Section 2 – Evaluation des actifs à leur date d’entrée dans le patrimoine.....	7
CHAPITRE II – REEVALUATION DES IMMOBILISATIONS.....	7
TITRE III – LE PASSIF.....	8
CHAPITRE I – FONDS PROPRES	8
CHAPITRE II – FONDS DEDIES	9
TITRE IV – CHARGES ET PRODUITS	11
CHAPITRE I – CHARGES.....	11
CHAPITRE II – PRODUITS.....	14
LIVRE II : MODALITES PARTICULIERES D’APPLICATION DES PRINCIPES GENERAUX	17
TITRE I – DISPOSITIONS ET OPERATIONS DE NATURE SPECIFIQUE	17
CHAPITRE I – CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE	17
CHAPITRE II – CLASSIFICATION DES RESSOURCES.....	19
CHAPITRE III – RESSOURCES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC.....	19
Section 1 – Donations temporaires d’usufruit reçues	19
Section 2 – Les legs, donations entre vifs et assurances-vie	20
<i>Sous-section 1 – La date d’entrée en comptabilité et évaluation</i>	<i>21</i>
<i>Sous-section 2 – Règles de comptabilisation des legs ou donations à la date d’acceptation.....</i>	<i>23</i>
<i>Sous-section 3 – Comptabilisation des legs et donations postérieurement à la date d’acceptation</i>	<i>25</i>
<i>Sous-section 4 – Produits et charges afférents aux biens destinés à être cédés.....</i>	<i>27</i>
<i>Sous-section 5 – Présentation au compte de résultat</i>	<i>27</i>
Section 3 – Dons en nature destinés à être cédés.....	31
Section 4 – Reversement de collecte de la générosité du public	31
CHAPITRE IV – FONDATIONS ET FONDS DE DOTATION	32
LIVRE III : TENUE, STRUCTURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES.....	34
TITRE I – ORGANISATION DE LA COMPTABILITE	34

TITRE II – NOMENCLATURE DES COMPTES	34
TITRE III – FONCTIONNEMENT DES COMPTES.....	38
CHAPITRE I – COMPTES DE FONDS PROPRES, EMPRUNTS ET FONDS DEDIES	38
CHAPITRE II – COMPTES D’IMMOBILISATIONS.....	39
CHAPITRE III – COMPTES DE TIERS ET DE REGULARISATION	40
LIVRE IV : MODELES DES COMPTES ANNUELS.....	41
TITRE I – REGLES D’ETABLISSEMENT ET DE PRESENTATION DES COMPTES ANNUELS	41
TITRE II – MODELES DES COMPTES ANNUELS	42
CHAPITRE I – MODELE DE BILAN	42
CHAPITRE II – MODELE DE COMPTE DE RESULTAT	44
TITRE III – CONTENU DE L’ANNEXE.....	46
CHAPITRE I – DISPOSITIONS GENERALES.....	46
CHAPITRE II – DISPOSITIONS SPECIFIQUES RELATIVES AUX ENTITES FAISANT APPEL PUBLIC A LA GENEROSITE.....	51
Section 1 – Champ d’application	51
Section 2 – Compte de résultat par origine et destination.....	52
<i>Sous-section 1 – Modèle de compte de résultat par origine et destination.....</i>	<i>52</i>
<i>Sous-section 2 – Produits du compte de résultat par origine et destination</i>	<i>54</i>
<i>Sous-section 3 – Charges du compte de résultat par origine et destination.....</i>	<i>56</i>
Section 3 – Compte d’emploi annuel des ressources collectées auprès du public conforme à la loi n° 91-772 du 7 août 1991	62
Section 4 – Tableau de variation des fonds propres	66
CHAPITRE III – DISPOSITIONS SPECIFIQUES RELATIVES AUX FONDATIONS ET AUX FONDS DE DOTATION	67
LIVRE V : ADAPTATIONS DES DISPOSITIONS GENERALES	68
TITRE I – LES ADAPTATIONS RELATIVES A DES ASSOCIATIONS, FONDATIONS OU FONDS DE DOTATION AYANT DES SPECIFICITES	68
CHAPITRE I – FONDATIONS ABRITANTES	68
TITRE II – LES ADAPTATIONS POUR D’AUTRES STRUCTURES.....	68
LIVRE VI : DISPOSITIONS TRANSITOIRES	69

Livre I : Principes généraux applicables aux différents postes des documents de synthèse

Titre I – Objet et principes de la comptabilité

Chapitre I – Champ et modalités d'application

Art. 111-1

Les dispositions du présent règlement s'appliquent à toutes personnes morales de droit privé non commerçantes, à but non lucratif, qu'elles aient ou non une activité économique, lorsqu'elles sont tenues d'établir des comptes annuels sous réserves de règles comptables spécifiques établies par l'Autorité des normes comptables. Elles sont dénommées ci-après « entités » dans le présent règlement.

Les dispositions du présent règlement ne s'appliquent pas aux personnes de droit privé mentionnées au I de l'article 136 de la loi n° 2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances pour 2002.

(IR2) Entités entrant dans le champ d'application

Les dispositions du présent règlement s'appliquent notamment :

- *aux associations relevant de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association et aux associations des départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle relevant du code civil local qui sont soumises à des obligations législatives ou réglementaires d'établissement de comptes annuels dont :*
 - *les associations entrant dans le champ d'application de l'article L. 612-1 du code de commerce ;*
 - *les associations entrant dans le champ d'application de l'article L. 612-4 du code de commerce ;*
 - *les associations entrant dans le champ d'application de l'article L. 213-15 du code monétaire et financier ;*
 - *les associations faisant appel public à la générosité visées par l'article 3 de la loi n° 91-772 du 7 août 1991 ;*
- *aux fondations reconnues d'utilité publique et aux fondations d'entreprise relevant de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 modifiée par la loi n° 90-559 du 4 juillet 1990 ;*
- *aux fondations de coopération scientifique relevant de la loi de programme n° 2006-450 du 18 avril 2006 pour la recherche ;*
- *aux fondations partenariales relevant de la loi n° 2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités ;*
- *aux fondations hospitalières relevant des articles L. 6141-7-3 et R. 6141-53 à R. 6141-66 du code de la santé publique ;*
- *aux fonds de dotation relevant de l'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie ;*
- *aux groupements de coopération sanitaire de droit privé et aux groupements de coopération sociale et médico-sociale de droit privé régis par le chapitre III du titre III du Livre I du code de la santé publique.*

Le présent règlement est également applicable aux entités suivantes n'ayant pas la personnalité morale :

- *aux fondations abritées relevant de l'article 20 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat ;*
- *aux fondations universitaires relevant de la loi n° 2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités.*

(IR2) Entités bénéficiant par un règlement de l'ANC de dispositions particulières

Pour les entités suivantes, un règlement établi par l'Autorité des normes comptables prévoit des dispositions spécifiques avec des renvois au présent règlement :

- *les syndicats professionnels et à leurs unions mentionnés aux articles L. 2131-2, L. 2133-1 et L. 2133-2 du code du travail avec le règlement CRC n° 2009-10 ;*
- *les comités sociaux et économiques mentionnés à l'article L. 2315-64 du code du travail, les comités sociaux et économiques centraux mentionnés à l'article L. 2316-1 du même code et les comités sociaux et économiques interentreprises mentionnés à l'article L. 2313-9 du même code avec le règlement ANC n° 2015-01 ;*
- *les organismes paritaires de la formation professionnelle - qui s'entendent des opérateurs de compétences, en application des dispositions de l'article L. 6332-1 du code du travail, et des commissions paritaires interprofessionnelles régionales, en application des dispositions de l'article L. 6323-17-6 du code du travail - avec le règlement ANC n° 2019-03 ;*
- *l'institution nationale publique France Compétences visée par l'article L. 6123-5 du code du travail avec le règlement ANC n° 2019-03 ;*
- *les mutuelles n'assurant pas un risque d'assurance relevant du livre III du code de la mutualité avec le règlement CRC n° 2002-07 ;*
- *les institutions de prévoyance régies par le titre III du livre IX du code de la sécurité sociale et par le II de l'article L. 727-2 du code rural et de la pêche maritime et les mutuelles et unions relevant du livre II du code de la mutualité et assumant un risque d'assurance avec le règlement ANC n° 2015-11 ;*
- *les banques mutualistes ou coopératives au sens de l'article L. 511-9 du code monétaire et financier, avec le règlement ANC n° 2014-07.*

Art. 111-2

A défaut de dispositions spécifiques prévues au présent règlement, les dispositions du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général s'appliquent.

Titre II – L’actif

Chapitre I – Définition et évaluation à la date d’entrée dans le patrimoine

Section 1 – Définition

Art. 121-1

Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l’entité, c’est-à-dire un élément générant une ressource que l’entité contrôle du fait d’évènements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs ou un potentiel lui permettant de fournir des biens ou services à des tiers conformément à sa mission ou à son objet.

Section 2 – Evaluation des actifs à leur date d’entrée dans le patrimoine

Art. 121-2

A leur date d’entrée dans le patrimoine de l’entité, les biens reçus à titre gratuit sont comptabilisés à l’actif en les estimant à leur valeur vénale.

Les modalités de comptabilisation et d’évaluation des dons en nature distribués ou utilisés en l’état constituant une contribution volontaire en nature sont définies aux articles 211-1 à 211-4.

Les modalités de comptabilisation et d’évaluation des dons en nature destinés à être cédés sont définies à l’article 213-16.

(IR3) Valeur vénale

Voir l’article 214-6 du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général et les commentaires y afférents.

(IR2) Opérations entrant dans le champ d’application

Ces dispositions sont notamment applicables aux biens reçus par legs ou donations.

Chapitre II – Réévaluation des immobilisations

Art. 122-1

Les entités peuvent procéder à une réévaluation de l’ensemble de leurs immobilisations corporelles et financières. L’écart de réévaluation entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable ne peut être utilisé pour compenser les insuffisances de résultat. L’écart de réévaluation est inscrit directement en fonds propres dans la rubrique « Ecart de réévaluation ».

L’entité mentionne dans l’annexe la variation de l’écart de réévaluation de l’exercice et des informations sur les immobilisations réévaluées mettant en évidence les compléments de valeur et les amortissements supplémentaires.

(IR3) Modalités d’application

La réévaluation doit porter sur l’ensemble des immobilisations corporelles et financières. Les immobilisations incorporelles et l’actif circulant ne peuvent pas faire l’objet d’une réévaluation.

Titre III – Le passif

Chapitre I – Fonds propres

Art. 131-1

Les fonds propres de l'entité correspondent aux apports, affectations et excédents acquis à l'entité. Ils regroupent les ressources mises à disposition de l'entité de façon définitive ou conditionnelle et certaines ressources ayant un caractère durable.

- Les ressources mises à disposition de l'entité sont :
 - les fonds propres sans droit de reprise ;
 - les fonds propres avec droit de reprise ;
 - les écarts de réévaluation ;
 - les réserves ;
 - le report à nouveau ;
 - l'excédent ou le déficit de l'exercice.
- Les ressources à caractère durable sont des ressources stables permettant de financer les investissements nécessaires aux activités de l'entité et d'alimenter sa trésorerie, à savoir :
 - les fonds propres consommables ;
 - les subventions d'investissements ;
 - les provisions réglementées.

Art. 131-2

Les fonds propres sans droit de reprise correspondent à la mise à disposition définitive d'un bien ou de numéraire au profit de l'entité.

Les fonds propres avec droit de reprise correspondent à la mise à disposition conditionnelle d'un bien ou de numéraire au profit de l'entité. Ce bien est repris par l'apporteur lorsque la condition n'est plus remplie par le bénéficiaire. La condition n'a pas de terme défini et elle porte soit sur la cessation de l'activité à laquelle la mise à disposition était affectée soit sur la dissolution de l'entité.

Article 15 du décret du 16 août 1901

Lorsque l'assemblée générale est appelée à se prononcer sur la dévolution des biens, quel que soit le mode de dévolution, elle ne peut, conformément aux dispositions de l'article 1^{er} de la loi du 1^{er} juillet 1901, attribuer aux associés, en dehors de la reprise des apports, une part quelconque des biens de l'association.

(IR3) Définition des fonds propres

Les fonds propres sont constitués par des apports des membres ou des affectations de fondateurs, de personnes physiques, de personnes morales, d'autorités administratives et, au fur et à mesure de la vie de l'entité, par les résultats de l'entité.

Les fonds propres permettent d'assurer la pérennité des activités et le développement de nouveaux projets.

Ce patrimoine n'appartient ni aux membres ni aux fondateurs (sauf en cas d'exercice du droit de reprise) puisqu'en cas de liquidation non judiciaire de l'entité, il sera dévolu à une autre personne morale d'intérêt général et non aux membres ou aux fondateurs (exception faite des entités situées dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle relevant des articles 21 à 79 du code civil local).

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Les fonds propres sans droit de reprise sont la contrepartie de biens ou de fonds qui ne peuvent être repris ni par leurs apporteurs, ni par les membres de l'entité. Ce n'est qu'à la liquidation de l'entité qu'ils feront l'objet d'un traitement spécifique (l'apport à une autre entité ayant le même objet le plus fréquemment).

S'agissant de fonds propres avec droit de reprise, la convention d'apport fixe les conditions (événement dont la survenance justifie la reprise du bien ou des fonds apportés tel que, par exemple, la dissolution de l'entité) et les modalités de reprise du bien (bien repris en l'état, bien repris en valeur à neuf,...).

En fonction des modalités de reprise, l'entité enregistre le cas échéant, les charges et provisions lui permettant de remplir ses obligations découlant de cette convention.

Art. 131-3

Le résultat positif est appelé « excédent » et le résultat négatif « déficit ».

(IR3) Cas particulier

Le résultat ne peut être attribué aux membres ou aux fondateurs, qui n'ont aucun droit individuel sur celui-ci sauf pour les associations situées dans l'un des départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle.

Chapitre II – Fonds dédiés

Art. 132-1

La partie des ressources dédiées par des tiers financeurs à des projets définis qui, à la clôture de l'exercice, n'a pu être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard est comptabilisée au compte de passif « Fonds dédiés » avec pour contrepartie une charge comptabilisée dans le compte « Reports en fonds dédiés ».

(IR2) Notion de projet défini

Le projet défini répond aux deux conditions suivantes :

- *participer à la réalisation d'une partie spécifique de l'objet de l'entité ou d'une cause particulière entrant dans le champ de l'objet social de l'entité ;*
- *être clairement identifiable, les charges imputables au projet étant individualisables.*

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Pour apprécier si le tiers qui apporte les ressources les consacre à un projet défini, plusieurs situations peuvent se présenter :

1) Si le projet a été précisé dès l'appel public à la générosité et préalablement à l'acte de générosité et si le projet correspond aux critères d'un projet défini, le schéma comptable des fonds dédiés est utilisé.

2) Les fonds qui proviennent d'une collecte dont l'objectif annoncé se confond avec l'objet social ou ne présente pas des caractéristiques d'autonomie suffisantes, ne peuvent pas faire l'objet d'une imputation en fonds dédiés en fin d'exercice. A des fins de transparence vis-à-vis des donateurs, l'information portant sur un engagement de l'entité d'une utilisation particulière des fonds ainsi collectés est donnée dans l'annexe.

(IR3) Définition des tiers financeurs

Au sens du présent article, les tiers financeurs sont les autorités administratives, les donateurs, les testateurs, les mécènes, les personnes morales de droit privé à but non lucratif.

Loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec des administrations

Article 1

Sont considérés comme autorités administratives au sens de la présente loi les administrations de l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements publics à caractère administratif, les organismes de sécurité sociale et les autres organismes chargés de la gestion d'un service public administratif.

Art. 132-2

Sont comptabilisés, à la clôture de l'exercice, dans les comptes de fonds dédiés, les montants non utilisés pendant l'exercice des ressources suivantes :

- subventions d'exploitation ;
- contributions financières reçues d'autres personnes morales de droit privé à but non lucratif ;
- ressources liées à la générosité du public comprenant les dons manuels, le mécénat, les legs, donations et assurances-vie.

(IR3) Principe de comptabilisation des subventions d'exploitation

Les sommes inscrites en fonds dédiés correspondent soit à la part non consommée s'il s'agit d'une convention annuelle dont le financeur ne réclame pas la restitution, soit à la part non consommée de la partie rattachée à l'exercice s'il s'agit d'une convention pluriannuelle.

Art. 132-3

Les sommes inscrites au passif en « Fonds dédiés » sont rapportées en produit au compte de résultat au cours des exercices suivants, au fur et à mesure de la réalisation du projet défini, par le crédit du compte « Utilisations de fonds dédiés ».

Sont comptabilisées au crédit du compte « Utilisations de fonds dédiés » :

- les montants des charges d'exploitation comptabilisées dans l'exercice et affectées à la réalisation d'un projet défini ;
- les montants des immobilisations acquises ou produites dans l'exercice et affectées à la réalisation d'un projet défini ;
Pour les immobilisations amortissables, l'entité peut rapporter en produits le montant de l'acquisition ou le coût de production sur la même durée que celle retenue pour l'amortissement des immobilisations. Il s'agit d'un choix de méthode comptable applicable à l'ensemble des immobilisations amortissables et donnant lieu à une information dans l'annexe des comptes concernant la méthode retenue ;
- aux remboursements aux tiers financeurs de la part non utilisée.

(IR3) Utilisation des fonds dédiés pour l'acquisition ou la production d'une immobilisation non amortissable

Si les sommes inscrites en fonds dédiés servent à acquérir ou produire une immobilisation non amortissable, ces montants sont comptabilisés au crédit du compte « Utilisations de fonds dédiés » lors de l'acquisition ou de la production de l'immobilisation.

Art. 132-4

Lorsque les ressources dédiées à un projet défini n'ont pas été totalement utilisées alors même que le projet est terminé et que l'organe habilité décide de transférer le solde du fonds dédiés à un autre projet défini avec l'accord du tiers financeur, une information est mentionnée dans l'annexe des comptes au titre des transferts réalisés au cours de l'exercice.

Titre IV – Charges et produits

Chapitre I – Charges

Art. 141-1

Une aide financière est

- soit une somme d'argent accordée à une personne physique à titre d'aide ou de secours ;
- soit une contribution financière facultative octroyée par une entité à une autre entité destinée à la réalisation d'actions ou d'investissements.

Ces sommes ou contributions ne constituent pas la rémunération de prestations ou de fourniture de biens.

Art. 141-2

Les aides financières définies à l'article 141-1 sont comptabilisées à la date d'octroi de l'aide dans un compte de charges :

- d'exploitation si elles correspondent à l'activité normale de l'entité ;
- exceptionnelles si elles ne relèvent pas de l'activité normale de l'entité.

Art. 141-3

L'entité qui apporte ou affecte des biens en nature isolés ou des sommes en numéraire, à une personne morale de droit privé à but non lucratif, ne bénéficie, par cette opération, d'aucun droit sur le patrimoine de cette personne morale bénéficiaire. Ces apports ou affectations sont comptabilisés en charge à la date de signature de la convention ou des statuts.

(IR3) Définition

Les apports ou affectations sont soit en numéraire soit en nature. Les apports en nature correspondent à l'apport de tout bien qu'il soit matériel ou immatériel autre que l'argent.

(IR2) Précisions sur le champ d'application

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux opérations d'apports partiels d'actifs prévues à l'article 9 bis de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association et à l'article 20-1 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat.

Art. 141-4

Les frais engagés par les bénévoles d'une entité et auxquels ils renoncent au profit de l'entité sont comptabilisés dans un compte de produit spécifique « Abandons de frais par les bénévoles » en contrepartie du compte de tiers des bénévoles annulant ainsi la dette de l'entité à l'égard du bénévole.

(IR1) Contexte réglementaire

En application du 2° de l'article 200 du code général des impôts, le bénévole, personne physique, ne peut bénéficier de la réduction d'impôt prévue à cet article que si ses frais de déplacements, missions et réceptions ont été comptabilisés dans les comptes de l'entité :

- *en charges en contrepartie de la constatation d'une dette vis-à-vis du bénévole ;*
- *puis en produits par abandon par le bénévole de sa créance.*

(IR5) Schéma comptable

1) Comptabilisation des frais des bénévoles

6251 - Voyages et déplacements	6256 - Missions	6257 - Réceptions	4681 - Frais des bénévoles
100	50	25	175

2) Abandon des frais par les bénévoles

4681 - Frais des bénévoles	75412 - Abandons de frais par les bénévoles
175	175

Chapitre II – Produits

Art. 142-1

Les cotisations sans contrepartie sont les cotisations sans autre contrepartie que la participation à l'assemblée générale, la réception de publication ou la remise de biens de faible valeur. Les autres cotisations sont appelées cotisations avec contrepartie.

Les cotisations sont comptabilisées en produit lors de leur encaissement effectif. Toutefois, si l'entité peut justifier d'un droit d'agir en recouvrement, généré par un appel de cotisation, cet appel constitue le fait générateur de la comptabilisation du produit.

L'entité précise dans l'annexe la méthode retenue pour la comptabilisation des cotisations.

Art. 142-2

Les dispositions statutaires relatives au droit d'entrée versé par un membre à l'entité peuvent prévoir que ce droit poursuit un des trois objectifs suivants :

- financer l'entité, il est alors assimilé à un dépôt restituable ;
- renforcer les fonds propres de l'entité ;
- être constitutif d'un produit.

La comptabilisation du droit d'entrée est fonction de l'objectif que lui assignent les dispositions statutaires. Son fait générateur est défini conformément à l'alinéa 2 de l'article 142-1.

Art. 142-3

Une contribution financière est un soutien facultatif octroyé par une autre entité. Ces contributions ne constituent pas la rémunération de prestations ou de fourniture de biens.

Art. 142-4

Les contributions financières définies à l'article 142-3 sont comptabilisées à la signature de la convention d'octroi dans un compte de produits :

- d'exploitation si elles correspondent à une ressource relevant de l'activité courante de l'entité ;
- exceptionnels si elles ne relèvent pas de l'activité courante de l'entité.

Art. 142-5

Le montant défini dans le cadre d'une convention de parrainage conclue avec des personnes physiques ou morales est comptabilisé au crédit du compte « Parrainages » lors de la réalisation de l'opération.

(IR3) Parrainage

Il n'existe pas de définition juridique du parrainage, seulement une définition terminologique. Le parrainage est un soutien financier apporté à l'entité par une personne physique ou morale comportant une contrepartie directe (en général publicitaire) pour le partenaire. Les opérations de parrainage sont destinées à promouvoir l'image du partenaire. (Répertoire terminologique

établi par la Commission générale de terminologie et de néologie, publié au JO du 22 septembre 2000).

Art. 142-6

Le montant octroyé au titre d'une convention de mécénat est comptabilisé en produit dans un compte « Mécénats » à la signature de la convention.

(IR3) Mécénat

Il n'existe pas de définition juridique du mécénat, seulement une définition terminologique. Le mécénat est un soutien financier ou matériel apporté, sans contrepartie directe de la part du bénéficiaire, par une personne morale ou une personne physique à une action ou une activité d'intérêt général (Répertoire terminologique établi par la Commission générale de terminologie et de néologie, publié au JO du 22 septembre 2000).

Art. 142-7

Les conventions de produit-partage revêtent soit la forme de mécénat soit la forme de parrainage selon les termes de la convention et elles sont comptabilisées selon les modalités précisées dans les articles 142-5 et 142-6.

(IR3) Produit-partage

Une convention de produit-partage consiste par exemple en un reversement d'une part du prix de vente d'un article ou d'un service à une entité bénéficiaire.

Art. 142-8

Les subventions d'exploitation sont comptabilisées en produit lors de la notification de l'acte d'attribution de la subvention par l'autorité administrative.

La fraction d'une subvention pluriannuelle rattachée à des exercices futurs est inscrite à la clôture de l'exercice dans un compte « Produits comptabilisés d'avance ».

Loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations créée par l'article 59 de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire

Article 9-1

Constituent des subventions les contributions facultatives de toute nature, valorisées dans l'acte d'attribution, décidées par les autorités administratives et les organismes chargés de la gestion d'un service public industriel et commercial, justifiées par un intérêt général et destinées à la réalisation d'une action ou d'un projet d'investissement, à la contribution au développement d'activités ou au financement global de l'activité de l'organisme de droit privé bénéficiaire. Ces actions, projets ou activités sont initiés, définis et mis en œuvre par les organismes de droit privé bénéficiaires. Ces contributions ne peuvent constituer la rémunération de prestations individualisées répondant aux besoins des autorités ou organismes qui les accordent.

(IR3) Subvention d'exploitation

Une subvention d'exploitation est octroyée à l'entité pour lui permettre de compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation ou de faire face à certaines charges d'exploitation.

(IR3) Contrepartie en fonds dédiés

La fraction de subvention dédiée à un projet défini tel que défini à l'article 132-1 qui n'a pu être utilisée conformément à son objet au cours de l'exercice est comptabilisée dans le compte de charges « Reports en fonds dédiés sur subventions d'exploitation » en contrepartie du passif « Fonds dédiés sur subventions d'exploitation ».

Art. 142-9

Les concours publics comprennent :

- les contributions financières d'une autorité administrative qui ne sont pas des subventions ;
- les reversements de participations, contributions ou taxes par un organisme collecteur.

Ils sont comptabilisés en produit au compte « Concours publics » en fonction des modalités propres au dispositif concerné.

(IR3) Définition

Un concours public est une contribution financière apportée par une autorité administrative en application d'un dispositif législatif ou réglementaire (par opposition à la subvention, attribuée de façon facultative et objet d'une décision particulière).

Par exemple, peuvent être qualifiés de concours publics:

- des versements reçus par les entités du secteur de l'éducation au titre de la taxe d'apprentissage dans le cadre du dispositif de collecte existant jusqu'en 2020.

- des ressources issues de la tarification ou des contrats pluriannuels d'objectifs et de moyens dans les établissements et services sociaux et médico-sociaux relevant du code de l'action sociale et des familles. Le règlement ANC N° 2019-04 du 08 novembre 2019 relatif aux activités sociales et médico-sociales gérées par des personnes morales de droit privé à but non lucratif, précise les traitements comptables de ces dispositifs.

- des ressources publiques des établissements sanitaires de droit privé relevant du code de la santé publique

- des aides financières versées par la Caisse d'allocations familiales.

Livre II : Modalités particulières d'application des principes généraux

Titre I – Dispositions et opérations de nature spécifique

Chapitre I – Contributions volontaires en nature

Art. 211-1

Une contribution volontaire en nature est l'acte par lequel une personne physique ou morale apporte à une entité un travail, des biens ou des services à titre gratuit. Ceci correspond à :

- des contributions en travail : bénévolat, mises à disposition de personnes ;
- des contributions en biens : dons en nature redistribués ou consommés en l'état ;
- des contributions en services : mises à disposition de locaux ou de matériel, prêt à usage, fourniture gratuite de services.

Article 1875 du code civil

Le prêt à usage est un contrat par lequel l'une des parties livre une chose à l'autre pour s'en servir, à la charge par le preneur de la rendre après s'en être servi.

(IR3) Définition des contributions volontaires en nature

Une contribution est une participation, sous quelque forme que ce soit, à la réalisation d'une œuvre commune.

Le bénévole est une personne qui s'engage librement pour mener une action non salariée en direction d'autrui, en dehors de son temps professionnel et familial (Avis du Conseil économique et social du 24 février 1993) et selon l'objet et les règles de l'entité auprès de laquelle le bénévole s'engage.

Le bénévolat informel (aide aux voisins, coups de main) est à distinguer du bénévolat formel qui s'exerce au sein d'une structure organisée.

(IR3) Prêt à usage (commodat)

Un prêt à usage permet d'utiliser un bien sans en avoir le contrôle et sans pouvoir bénéficier des fruits. Le prêt à usage ne satisfait pas aux conditions de reconnaissance d'un actif au sens des articles 211-1 et suivants du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général. Le prêt à usage est comptabilisé en tant que contribution volontaire en nature conformément aux dispositions des articles 211-2 à 211-4.

Art. 211-2

Les contributions volontaires en nature sont valorisées et comptabilisées si les deux conditions suivantes sont remplies :

- la nature et l'importance des contributions volontaires en nature sont des éléments essentiels à la compréhension de l'activité de l'entité ;
- l'entité est en mesure de recenser et de valoriser les contributions volontaires en nature.

Art. 211-3

Les contributions volontaires en nature sont comptabilisées dans des comptes de classe 8 :

- au crédit, les contributions volontaires par catégorie (dons en nature consommés ou utilisés en l'état, prestations en nature, bénévolat) ;
- au débit, en contrepartie, leurs emplois selon leur nature (secours en nature, mises à disposition gratuite de locaux, prestations, personnel bénévole).

Ces éléments sont présentés au pied du compte de résultat dans la partie « Contributions volontaires en nature », en deux colonnes de totaux égaux.

(IR3) Plan de comptes

Les contributions volontaires en nature peuvent concerner toutes les natures de charges. Les entités peuvent créer des sous-comptes spécifiques des comptes de la classe 8 pour retracer la valorisation des contributions volontaires en nature détaillée par nature de charges.

Art. 211-4

Si l'entité estime que la présentation des contributions volontaires en nature n'est pas compatible avec son objet ou ses principes de fonctionnement, l'entité indique les motifs de cette position et donne une information dans l'annexe sur la nature et l'importance des contributions volontaires en nature.

(IR3) Mentions dans l'annexe

L'entité mentionne dans l'annexe les informations suivantes :

- *Si elle a décidé de ne pas comptabiliser les contributions volontaires en nature :*
 - *les motifs de sa décision ;*
 - *la nature et l'importance des contributions volontaires en nature par exemple le nombre de bénévoles qui lui apportent un soutien.*
- *Si elle a décidé de comptabiliser les contributions volontaires en nature :*
 - *la nature de ces contributions ;*
 - *les modalités qui lui ont permis de les quantifier ;*
 - *les méthodes de valorisation.*

Chapitre II – Classification des ressources

Art. 212-1

Une ressource destinée à renforcer les fonds propres à raison d'une stipulation du tiers financeur est comptabilisée en fonds propres avec ou sans droit de reprise.

Les autres ressources sont comptabilisées en produits selon leur nature.

La part des ressources destinée à un projet défini à raison d'une stipulation du tiers financeur et non utilisée à la clôture de l'exercice fait l'objet d'une comptabilisation en fonds dédiés telle que décrite à l'article 132-2.

(IR1) Contexte

Le financement public ou privé d'un organisme sans but lucratif correspond à un transfert sans contrepartie car le tiers financeur ne reçoit rien en échange de son financement. Toutefois, le tiers financeur peut imposer des restrictions quant à l'utilisation du financement qu'il effectue. Celles-ci, par exemple, peuvent limiter l'utilisation d'une ressource aux fins d'un projet défini ou à l'achat d'une immobilisation, ou encore exiger que cette ressource ne soit pas utilisée directement dans les missions sociales mais investie en fonds propres.

On peut donc distinguer trois types de financement :

- 1. un financement grevé d'une condition stipulée par le tiers financeur pour la réalisation d'un projet défini de l'entité ;*
- 2. un financement grevé d'une condition stipulée par le tiers financeur en vertu de laquelle l'organisme est tenu de maintenir en fonds propres les ressources qui lui sont attribuées ;*
- 3. un financement que l'organisme est libre d'utiliser conformément à son objet.*

(IR3) Définition des tiers financeurs

Au sens du présent article, les tiers financeurs sont les autorités administratives, les donateurs, les testateurs, les mécènes, les personnes morales de droit privé à but non lucratif.

Chapitre III – Ressources liées à la générosité du public

Section 1 – Donations temporaires d'usufruit reçues

Art. 213-1

Les donations temporaires d'usufruit sont comptabilisées à la date de signature de l'acte de donation temporaire dans le compte d'immobilisations incorporelles « Donations temporaires d'usufruit » avec pour contrepartie la rubrique « Fonds reportés liés aux legs ou donations ».

(IR1) Nature de la contrepartie

La contrepartie du droit relatif à l'usufruit constitue un fonds reporté pour les raisons suivantes :

- ce droit permettra à l'entité de recevoir les revenus provenant du ou des biens, objets de la donation temporaire ;*
- les revenus relatifs à ce droit ne sont pas disponibles à la date de signature de l'acte authentique ;*

- *ce droit s'amortira au fur et à mesure du temps car les effets bénéfiques de cet actif sur l'activité de l'entité prennent fin nécessairement à une date déterminée ;*
- *l'estimation du droit peut être différente du montant des revenus futurs qui seront effectivement encaissés (dividendes par exemple).*

(IR3) Evaluation d'une donation temporaire d'usufruit

S'agissant d'un droit reçu à titre gratuit, il est évalué à sa valeur vénale conformément à l'article L. 123-18 du code de commerce. Dans le cas particulier des donations temporaires d'usufruit, la valeur des revenus générés par le bien sur la durée de la donation temporaire d'usufruit correspond généralement à l'estimation de la valeur vénale.

Art. 213-2

Les donations temporaires d'usufruit comptabilisées en immobilisations incorporelles sont amorties sur la durée de la donation temporaire avec pour contrepartie la rubrique « Fonds reportés liés aux legs ou donations ».

(IR1) Contexte

La règle prévue au présent article permet d'inscrire uniquement dans le compte de résultat l'intégralité des produits perçus, qu'ils soient différents ou pas des produits estimés. L'entité donne une information dans l'annexe relative à la nature et aux montants des produits perçus dans le cadre de la donation temporaire d'usufruit.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Le compte « Fonds reportés liés aux legs ou donations » est débité avec pour contrepartie le compte d'amortissements « Donations temporaires d'usufruit ». Aucune écriture n'est comptabilisée en compte de résultat.

Section 2 – Les legs, donations entre vifs et assurances-vie

Article 893 du code civil

La libéralité est l'acte par lequel une personne dispose à titre gratuit de tout ou partie de ses biens ou de ses droits au profit d'une autre personne. Il ne peut être fait de libéralité que par donation entre vifs ou par testament.

Article 894 du code civil

La donation entre vifs est un acte irrévocable par lequel le donateur se dépouille actuellement et irrévocablement de la chose donnée, en faveur du donataire qui l'accepte.

Article 895 du code civil

Le testament est un acte par lequel le testateur dispose, pour le temps où il n'existera plus, de tout ou partie de ses biens ou de ses droits et qu'il peut révoquer.

Article 931 du code civil

Tous actes portant donation entre vifs seront passés devant notaires dans la forme ordinaire des contrats ; et il en restera minute, sous peine de nullité.

Article 967 du code civil

Toute personne pourra disposer par testament soit sous le titre d'institution d'héritier, soit sous le titre de legs, soit sous toute autre dénomination propre à manifester sa volonté.

Sous-section 1 – La date d'entrée en comptabilité et évaluation

Art. 213-3

Une assurance-vie dont l'entité est bénéficiaire est comptabilisée en produit « Assurances-vie » à la date de réception des fonds par l'entité.

Art. 213-4

Les biens reçus par donations entre vifs sont comptabilisés à la date de signature de l'acte authentique de donation. Si l'acte prévoit des transferts de propriété étalés dans le temps, les biens concernés sont comptabilisés à la date de chaque transfert de propriété.

Concernant les donations entre vifs, dans les articles ci-après, « date d'acceptation » s'entend comme la date de signature de l'acte authentique de donation.

(IR2) Modalités d'application

Les biens visés au présent article correspondent aux définitions des biens mentionnées aux articles 516 à 536 du code civil.

Il peut s'agir de biens meubles ou immeubles, de biens corporels ou incorporels (tels que des droits : droits d'auteur, etc.).

Art. 213-5

Les biens et dettes reçus par legs sont comptabilisés à la date de l'acceptation du legs par l'organe habilité de l'entité ou à la date d'entrée en jouissance si celle-ci est postérieure, en l'absence de condition suspensive. En présence de conditions suspensives, la comptabilisation est différée jusqu'à la réalisation de la dernière de celles-ci.

Concernant les legs, dans les articles ci-après, « date d'acceptation » s'entend comme la date de comptabilisation des biens et dettes à la date d'acceptation, à la date d'entrée en jouissance si elle est postérieure ou à la date de levée de la dernière condition suspensive.

(IR1) Définitions

Il existe trois catégories de legs :

- *le legs universel : le bénéficiaire (le légataire universel) reçoit l'ensemble des biens, droits et actions que le testateur laisse à son décès (cf. articles 1003 au 1009 du code civil) ;*
- *le legs à titre universel : le bénéficiaire (le légataire à titre universel) reçoit une fraction ou une partie du patrimoine du testateur (cf. articles 1010 au 1013 du code civil) ;*
- *le legs particulier : le bénéficiaire (le légataire particulier) reçoit un ou plusieurs biens déterminés ou déterminables (cf. articles 1014 au 1024 du code civil).*

(IR3) Options successorales

L'entité peut exercer une des trois options successorales suivantes lorsqu'un legs est porté à sa connaissance sans conséquence comptable sauf en cas de renonciation :

- l'acceptation pure et simple : l'héritier ou le légataire devient propriétaire des biens du défunt pour la part dont il hérite et il doit également payer toutes les dettes du défunt dans la même proportion et si besoin avec son patrimoine personnel ;
- l'acceptation à concurrence de l'actif net : dans ce cas les dettes ne seront à payer que dans la limite des biens du défunt ;
- la renonciation : l'héritier renonçant est censé n'avoir jamais été héritier. Il ne reçoit aucun bien.

Ce choix est généralement irrévocable.

(IR3) Définition du fait générateur

La délivrance d'un legs diffère en fonction de chaque catégorie de legs, ce qui a pour conséquence des dates d'entrée en jouissance et d'entrée en possession différentes :

	<i>Avec héritiers réservataires (le légataire doit faire une demande de délivrance)</i>	<i>Sans héritiers réservataires (le légataire est saisi de plein droit)</i>
<i>Legs universel</i>	<i>Rétroactivement, à la date de décès du testateur sauf si la demande de délivrance n'a pas été faite dans l'année suivant le décès, alors date de demande de délivrance</i>	<i>Rétroactivement, à la date de décès du testateur</i>

Le légataire à titre universel et le légataire particulier ne sont jamais saisis de plein droit. Ils doivent faire vérifier leur titre et demander la délivrance de leurs legs :

- aux héritiers réservataires ;
- à défaut, au légataire universel ;
- à défaut aux héritiers légaux.

Concernant le legs à titre universel, tant qu'il n'y a pas eu délivrance, l'entité n'est pas propriétaire mais la délivrance rétroagit à la date du décès du testateur.

Concernant le legs particulier, l'entité a droit aux fruits du bien légué :

- au jour du décès lorsque le testateur l'aura expressément prévu dans son testament ;
- à la date à laquelle la délivrance aura volontairement été consentie ;
- au jour de sa demande de délivrance.

(IR3) Effets de la délivrance des legs

La délivrance permet au légataire :

- d'appréhender son legs ;
- d'avoir droit aux fruits ;
- de s'en prévaloir.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

L'opposition du préfet à l'acceptation d'une libéralité pour les associations ou fondations qui ne sont pas reconnues d'utilité publique (cf. article 910, II, al.3 du code civil) est traitée comme une procédure conduisant à une résolution du legs donc à une décomptabilisation de celui-ci.

Art. 213-6

Les biens reçus par legs, donations ou assurances-vie sont inscrits en engagements reçus, pour leur valeur estimée, entre la date à laquelle l'entité a été informée et la date de la comptabilisation à l'actif des biens concernés.

(IR3) Exemples

Les cas suivants constituent des engagements reçus :

- *acceptation du legs par l'organe habilité mais le legs n'est pas comptabilisé en raison d'une condition suspensive non levée ;*
- *acceptation par l'organe habilité peu après la clôture alors que l'évaluation des actifs et passifs était connue à la clôture.*

Art. 213-6-1

Les frais afférents à un legs engagés par l'entité préalablement à la date d'acceptation du legs sont inscrits en charges dans le compte de résultat selon leur nature.

(IR4) Exemples

Il s'agit par exemple :

- *des frais de procédures liés à l'exécution des dispositions testamentaires engagés par l'entité avant d'accepter un legs, notamment dans le cadre d'une contestation ou interprétation testamentaire ;*
- *des frais relatifs à des mesures de sécurité ou des mesures de préservation des actifs reçus par legs engagés par l'entité avant d'accepter le legs.*

Sous-section 2 – Règles de comptabilisation des legs ou donations à la date d'acceptation

(IR3) Définition de l'actif net successoral

A la date d'acceptation, l'actif net successoral correspond à l'ensemble des biens et des créances appartenant au défunt après déduction du passif de la succession.

Pour les donations entre vifs, l'actif net s'entend par l'actif brut donné diminué éventuellement des dettes grevant le bien transférées au bénéficiaire de la donation.

Art. 213-7

A la date d'acceptation, les biens provenant de legs ou de donations sont comptabilisés :

- dans le compte « Créances reçues par legs ou donations » pour les espèces, les actifs bancaires, les actifs financiers cotés ou les parts ou actions d'OPCVM et assimilés jusqu'à la date de réception des fonds ou de transfert des titres ;
- dans des comptes d'actif par nature pour les biens autres que ceux visés au premier alinéa et destinés par le testateur ou le donateur à renforcer les fonds propres ou destinés à être conservés en vertu d'une décision de l'organe habilité à prendre la décision ;
- dans le compte « Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés » pour les biens autres que ceux visés au premier alinéa et qui sont destinés à être cédés.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Les actifs bancaires incluent notamment les comptes de dépôt et les produits d'épargne au sens des articles L. 221-1 et suivants du code monétaire et financier.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

L'intention du testateur ou du donateur de renforcer les fonds propres peut résulter :

- *soit d'une stipulation expresse en ce sens ;*
- *soit d'une stipulation relative à la durée de détention du bien par l'entité ;*
- *soit d'une stipulation exigeant que seuls les fruits du bien peuvent être utilisés par l'entité pour réaliser sa mission sociale.*

Art. 213-8

A la date d'acceptation, les passifs provenant des legs ou donations sont constitués :

- des dettes dont le défunt ne s'était pas libéré au jour de son décès ;
- des dettes grevant le bien transférées au bénéficiaire de la donation ;
- de toutes les obligations résultant des stipulations du testateur ou du donateur que l'entité s'engage à assumer en conséquence de l'acceptation du legs ou de la donation.

Les dettes sont comptabilisées dans le compte « Dettes des legs ou donations ».

L'engagement pris par l'entité au titre des obligations stipulées par le testateur ou le donateur fait l'objet d'une provision comptabilisée dans le compte « Provisions pour charges sur legs ou donations ».

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Les dettes dont le défunt ne s'est pas libéré au jour de son décès sont par exemple:

- *les impôts du testateur ;*
- *les primes d'assurances ;*
- *les charges de copropriété ;*
- *les frais d'hôpital ;*
- *les frais de maison de retraite ;*
- *les salaires et soldes de tout compte du personnel employé par le testateur.*

Les frais funéraires sont aussi inclus dans ces dettes.

(IR3) Modalités d'application

L'entité constate une provision relative à une charge afférente à un legs si celle-ci constitue un passif au sens de l'article 321-1 du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général.

(IR3) Définition d'une charge afférente à un legs ou une donation

Un legs ou une donation avec charge est un legs ou une donation dans le cadre duquel le légataire ou donataire exécute une obligation en contrepartie de l'acceptation du legs ou de la donation. Par exemple, le testateur peut souhaiter que l'entité prenne en charge l'entretien de sa tombe ou le versement d'une rente viagère.

Art. 213-9

La contrepartie de la comptabilisation des biens, des dettes et des provisions provenant de legs ou de donations est :

- en fonds propres avec ou sans droit de reprise lorsqu'il existe une stipulation du testateur ou du donateur de renforcer les fonds propres de l'entité ;
- en produits dans le cas contraire.

Sous-section 3 – Comptabilisation des legs et donations postérieurement à la date d'acceptation

Art. 213-10

Lors de la réception des fonds ou du transfert des titres, les legs ou donations portant sur des espèces, des actifs bancaires, des actifs financiers cotés ou les parts ou actions d'OPCVM et assimilés sont comptabilisés dans un compte d'actif selon la nature du bien.

Art. 213-11

Les biens provenant de legs ou de donations et destinés à être cédés ne sont pas amortis. En cas de perte de valeur, la valeur nette comptable de l'actif immobilisé est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation.

Art. 213-12

La partie des ressources constatées en produit d'exploitation au cours de l'exercice, qui n'est pas encore encaissée ou transférée à la clôture de l'exercice, est comptabilisée dans une rubrique du passif dénommée « Fonds reportés liés aux legs ou donations » avec pour contrepartie une charge comptabilisée dans le compte « Reports en fonds reportés ».

Ne sont pas concernées, les ressources dont la contrepartie est un bien reçu par legs ou donation déjà comptabilisé en immobilisation par nature à la date d'acceptation.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Les entités bénéficiaires d'un legs ou d'une donation sans stipulation de renforcement des fonds propres de la part du testateur ou du donateur peuvent décider lors de son acceptation de l'affectation de chaque bien provenant du legs ou de la donation entre :

- les biens destinés à être cédés (avec, dans ce cas, le dispositif des fonds reportés) ;
- et les biens conservés.

A la date d'acceptation, l'entité procède à l'affectation des passifs provenant du legs ou de la donation aux différents biens auxquels ils se rapportent ou, le cas échéant, par toute autre méthode justifiée et documentée par l'entité. Ainsi, les montants inscrits en fonds reportés au titre des biens destinés à être cédés, des fonds non encore reçus ou des titres non encore transférés à la clôture de l'exercice d'acceptation du legs ou de la donation sont fonction de cette décision de l'entité.

(IR3) Informations obtenues postérieurement à la date d'acceptation du legs ou de la donation

L'entité peut être amenée à corriger les valeurs des actifs et des passifs provenant du legs ou de la donation, identifiés à la date d'acceptation, sur la base des informations nouvelles obtenues postérieurement à la date d'acceptation, et, le cas échéant, les montants inscrits en fonds reportés au titre du legs ou de la donation.

A l'inverse, les éléments non identifiés à la date d'acceptation et connus postérieurement ne donnent pas lieu à une modification de l'actif net représentatif du legs ou de la donation comptabilisé à la date d'acceptation.

Art. 213-13

Les sommes inscrites au passif en « Fonds reportés liés aux legs ou donations » sont rapportées au compte de résultat au cours des exercices suivants, au fur et à mesure de la réalisation du legs ou de la donation, avec pour contrepartie le compte « Utilisations de fonds reportés ».

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Les fonds reportés sont rapportés au compte de résultat au cours des exercices suivants au fur et à mesure de la réception des fonds ou du transfert des titres, et de la vente des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés.

Le compte « Fonds reportés liés aux legs ou donations » ne peut pas présenter un solde débiteur.

(IR3) Variation des fonds reportés

Les opérations suivantes entraînent une variation des fonds reportés :

1) Report (Augmentation) :

- comptabilisation en produit d'un actif net représentatif d'un legs ou d'une donation accepté dans l'exercice et non encore disponible, c'est-à-dire non encore encaissé ou transféré à la clôture de l'exercice.

Le paiement d'une dette sur legs ou donations (ou la reprise d'une provision pour charges sur legs ou donations), dont le montant est pris en compte dans la valeur de l'actif net représentatif du legs ou de la donation non encore disponible, est sans incidence sur la somme initialement inscrite en fonds reportés.

2) Utilisation (Diminution) :

- vente d'un bien reçu par legs ou donations destiné à être cédé ;
- dotation d'une dépréciation portant sur un bien reçu par legs ou donations destiné à être cédé ;
- réception des fonds ou transfert des titres d'une créance reçue par legs ou donations.

Sous-section 4 – Produits et charges afférents aux biens destinés à être cédés

Art. 213-14

A partir de la date d'acceptation et jusqu'à la date de cession, les revenus et les charges afférents aux biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés, sont inscrits en compte de résultat soit selon leur nature lorsque celle-ci est identifiable, soit à défaut dans les comptes « Autres charges sur legs ou donations » et « Autres produits sur legs ou donations ».

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Sont incluses dans les charges à comptabiliser par nature :

- *les charges relatives à la mise en vente des biens par exemple, expertise et diagnostic des biens immobiliers, nettoyage, facture de géomètre, honoraires de commissaire-priseur, frais d'enlèvement de véhicules ;*
- *les charges engagées jusqu'à la cession des biens et dont l'entité est redevable telles que les impôts fonciers, les primes d'assurances relatives aux biens, les charges de copropriété et l'entretien courant.*

Sont inclus dans les produits à comptabiliser par nature :

- *les loyers des biens destinés à être cédés ;*
- *les produits financiers des créances reçues par legs ou donations ou des actifs financiers destinés à être cédés.*

Sous-section 5 – Présentation au compte de résultat

Art. 213-15

La rubrique « Legs, donations et assurances-vie » figurant dans le compte de résultat comprend les éléments suivants :

En produits :

- le montant perçu au titre d'assurances-vie ;
- le montant de la rubrique de produits « Legs ou donations » définie à l'article 213-9 ;
- le prix de vente des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- la reprise des dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- l'utilisation des fonds reportés liés aux legs ou donations ;

En charges :

- la valeur nette comptable des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- la dotation aux dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- le report en fonds reportés liés aux legs ou donations.

Le détail de ces éléments est mentionné dans l'annexe sous forme de tableau.

(IR4) Exemple illustratif

Le 5 novembre N l'entité accepte l'actif net successoral d'un legs qui se décompose comme suit :

- Immeuble que l'entité décide de conserver : 800
- Mobilier que l'entité décide de céder : 200
- Compte banque (créances reçues par legs ou donations dans l'attente de la mise à disposition des fonds) : 100
- Dettes successorales: 50 (dont 45 afférentes à l'immeuble et 5 afférentes au mobilier)
- Obligation d'entretenir la tombe du testateur pendant 25 ans. Le coût estimé est de 55.

Par hypothèse, dans cet exemple, à la date d'acceptation du legs, l'entité procède à l'affectation des passifs aux différents actifs auxquels ils se rapportent et décide d'affecter le coût relatif à l'obligation d'entretenir la tombe du testateur à l'immeuble qu'elle a décidé de conserver.

Aucune autre opération sur le legs n'a été constatée jusqu'à la clôture de l'exercice N.

Ainsi, les montants inscrits en fonds reportés à la clôture de l'exercice N s'élèvent à 295, dont 100 au titre des actifs bancaires non encore transférés et 195 au titre du mobilier non encore vendu.

Le 15 janvier N+1, l'entité encaisse les actifs bancaires et paie les dettes successorales.

Le 20 février N+1, l'entité vend le mobilier pour un prix de cession de 250.

Au 05/11/N						
Comptabilisation de l'acceptation du legs	Débit	Crédit	Bilan		Compte de résultat	
Constructions	800		Immobilisations	800	Excédent	995
			Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés	200		
Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés	200		Créances reçues par legs ou donations	100	Provisions pour charges	55
Créances reçues par legs ou donations (actifs bancaires non encaissés)	100				Dettes des legs ou donations	50
Dettes des legs ou donations		50				
Provisions pour charges sur legs ou donations		55				
Produits "Legs, donations et assurances-vie"		995	Total	1100	Total	1100
						Legs, donations et assurances-vie 995
						Total 995

Au 31/12/N								
Comptabilisation des fonds reportés	Débit	Crédit	Bilan		Compte de résultat			
Reports en fonds reportés	295		Immobilisations	800	Excédent	700	Legs, donations et assurances-vie	700
Fonds reportés liés aux legs ou donations		295	Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés	200	Fonds reportés liés aux legs ou donations	295		
			Créances reçues par legs ou donations	100	Provisions pour charges	55		
					Dettes des legs ou donations	50		
			Total	1100	Total	1100	Total	700
Au 15/01/N+1								
Encaissement des actifs bancaires et paiement des dettes successorales	Débit	Crédit	Bilan		Compte de résultat			
Banque	100		Immobilisations	800	Report à nouveau	700	Legs donations et assurances-vie	100
Créances reçues par legs ou donations		100	Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés	200	Excédent	100		
			Créances reçues par legs ou donations	0	Fonds reportés liés aux legs ou donations	195		
Dettes des legs ou donations	50				Provisions pour charges	55		
Banque		50			Dettes des legs ou donations	0		
Fonds reportés liés aux legs ou donations	100		Disponibilités	50				
Utilisations de fonds reportés		100	Total	1050	Total	1050	Total	100

Au 20/02/N+1

Comptabilisation de la vente du mobilier	Débit	Crédit	Bilan		Compte de résultat			
Banque	250		Immobilisations	800	Report à nouveau	700	Legs donations et assurances-vie	345
			Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés	0	Excédent	345		
Créances sur cessions d'immobilisations		250			Fonds reportés liés aux legs ou donations	0		
Valeurs comptables des actifs cédés	200		Créances reçues par legs ou donations	0	Provisions pour charges	55		
Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés		200			Dettes des legs ou donations	0		
Créances sur cessions d'immobilisations	250							
Produits des cessions des immobilisations		250						
Fonds reportés liés aux legs ou donations	195		Disponibilités	300				
Utilisations de fonds reportés		195	Total	1100	Total	1100	Total	345

Section 3 – Dons en nature destinés à être cédés

Art. 213-16

Les dons en nature destinés à être cédés font l'objet d'une information hors bilan en « engagements reçus ».

Lors de la réalisation de la vente, l'engagement reçu est soldé et la vente est comptabilisée en produit « Ventes de dons en nature ».

(IR1) Définition réglementaire

Le don manuel consiste en une simple remise matérielle d'un bien meuble quelconque (un objet, une somme d'argent, un chèque, voire des valeurs mobilières ou des titres), ce qui exclut les immeubles, pour lesquels un acte notarié est obligatoire conformément à l'article 757 du code général des impôts.

(IR2) Opérations concernées

Seuls les dons en nature qui représentent une valeur significative et qu'il est possible d'inventorier et de valoriser sans entraîner des coûts de gestion trop importants font l'objet de cette information.

Section 4 – Reversement de collecte de la générosité du public

Art. 213-17

Si l'entité qui assure la collecte en son nom a le choix de l'entité bénéficiaire, ce versement est une aide financière. Si un accord ou une convention désigne expressément le bénéficiaire du reversement de tout ou partie de la collecte, ce versement est une quote-part de générosité du public reversée.

(IR3) Mandat

Si l'organisme collecteur agit au nom de l'organisme bénéficiaire, l'opération est comptabilisée conformément aux dispositions de l'article 621-11 du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général.

Chapitre IV – Fondations et fonds de dotation

Art. 214-1

La dotation d'une fondation étant une affectation irrévocable de biens, droits ou ressources, elle constitue des fonds propres sans droit de reprise.

La dotation d'un fonds de dotation étant l'apport à titre gratuit et irrévocable de biens et droits de toute nature qui ne peut être dévolu qu'à un autre fonds de dotation ou une fondation reconnue d'utilité publique, elle constitue des fonds propres sans droit de reprise ou des fonds propres consommables.

(IR3) Informations dans l'annexe

Les fondations et les fonds de dotation fournissent dans l'annexe les éléments permettant de suivre l'affectation des actifs constitutifs de la dotation et une information sur la politique suivie en matière de gestion des dotations non consommables ou consommables.

Loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat

Article 18

La fondation est l'acte par lequel une ou plusieurs personnes physiques ou morales décident l'affectation irrévocable de biens, droits ou ressources à la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif. [...]

Loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie

I de l'article 140

Le fonds de dotation est une personne morale de droit privé à but non lucratif qui reçoit et gère, en les capitalisant, des biens et droits de toute nature qui lui sont apportés à titre gratuit et irrévocable et utilise les revenus de la capitalisation en vue de la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général ou les redistribue pour assister une personne morale à but non lucratif dans l'accomplissement de ses œuvres et de ses missions d'intérêt général.

Le fonds de dotation est créé par une ou plusieurs personnes physiques ou morales pour une durée déterminée ou indéterminée.

Art. 214-2

Les dotations consommables des fondations et des fonds de dotation sont comptabilisées dans une rubrique spécifique des fonds propres.

La consommation de la dotation consommable d'un exercice correspond à l'excédent de charges sur les produits de l'exercice.

Une information est donnée dans l'annexe sur la politique de l'entité en matière de consommation de la dotation consommable.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Le suivi de la réalisation du plan pluriannuel de consommation ou du budget de consommation arrêté par l'organe habilité est fourni dans l'annexe.

Art. 214-3

Les ressources allouées par les fondateurs aux fondations d'entreprise ou assimilées au titre d'un programme d'action pluriannuel sont comptabilisées en produits.

(IR3) Informations dans l'annexe

Les fondations assimilées à une fondation d'entreprise fournissent dans l'annexe une information concernant les engagements reçus des donateurs.

Livre III : Tenue, structure et fonctionnement des comptes

Titre I – Organisation de la comptabilité

Art. 310-1

L'entité établit un plan de comptes conforme au plan de comptes figurant à l'article 320-1.

Titre II – Nomenclature des comptes

Art. 320-1

L'entité utilise le plan de comptes défini à l'article 932-1 du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général sous réserve des comptes spécifiques énumérés à l'article 320-2.

Art. 320-2

10 - Fonds propres et réserves

102 - Fonds propres sans droit de reprise

1021 - Première situation nette établie

1022 - Fonds statutaires (à subdiviser en fonction des statuts)

1023 - Dotations non consommables

10231 - Dotations non consommables initiales

10232 - Dotations non consommables complémentaires

1024 - Autres fonds propres sans droit de reprise

103 - Fonds propres avec droit de reprise

1032 - Fonds statutaires (à subdiviser en fonction des statuts)

1034 - Autres fonds propres avec droit de reprise

105 - Ecart de réévaluation

1051 - Ecart de réévaluation sur des biens sans droit de reprise

1052 - Ecart de réévaluation sur des biens avec droit de reprise

106 - Réserves

1068 - Réserves pour projet de l'entité

108 - Dotations consommables

1081 - Dotations consommables

1089 - Dotations consommables inscrites au compte de résultat

15 - Provisions

152 - Provisions pour charges sur legs ou donations

16 - Emprunts et dettes assimilées

163 - Autres emprunts obligataires

1631 - Titres associatifs et assimilés

19 - Fonds dédiés ou reportés

191 - Fonds reportés liés aux legs ou donations

1911 - Legs ou donations

1912 - Donations temporaires d'usufruit

194 - Fonds dédiés sur subventions d'exploitation

195 - Fonds dédiés sur contributions financières d'autres organismes

196 - Fonds dédiés sur ressources liées à la générosité du public

20 - Immobilisations incorporelles

204 - Donations temporaires d'usufruit

24 - Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés

27 - Autres immobilisations financières

2742 - Prêts aux partenaires

28 - Amortissements des immobilisations

280 - Amortissements des immobilisations incorporelles

2804 - Donations temporaires d'usufruit

29 - Dépréciations des immobilisations

294 - Dépréciations des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés

41 - Clients, adhérents, usagers et comptes rattachés

45 - Confédération, fédération, union, entités affiliées

455 - Partenaires - comptes courants

46 - Débiteurs et créiteurs divers

461 - Créances reçues par legs ou donations

466 - Dettes des legs ou donations

468 - Divers charges à payer et produits à recevoir

4681 - Frais des bénévoles

62 - Autres services extérieurs

622 - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

6226 - Honoraires

62264 - Honoraires sur legs ou donations destinés à être cédés

65 - Autres charges de gestion courante

653 - Charges de la générosité du public

6531 - Autres charges sur legs ou donations

657 - Aides financières

6571 - Aides financières octroyées

6572 - Quotes-parts de générosité reversée

67 - Charges exceptionnelles

673 - Apports ou affectations en numéraire

675 - Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés

6754 - Immobilisations reçues par legs ou donations

68 - Dotations aux amortissements, provisions et engagements

6816 - Dotations pour dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles

68164 - Dotations pour dépréciation d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés

689 - Reports en fonds dédiés

6891 - Reports en fonds reportés

6894 - Reports en fonds dédiés sur subventions d'exploitation

6895 - Reports en fonds dédiés sur contributions financières d'autres organismes

6896 - Reports en fonds dédiés sur ressources liées à la générosité du public

70 - Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises

706 - Ventes de prestations de services

7063 - Parrainages

707 - Ventes de marchandises

7073 - Ventes de dons en nature

73 - Concours publics

75 - Autres produits de gestion courante

753 - Versements des fondateurs ou consommation de la dotation

7531 - Versements des fondateurs

7532 - Quotes-parts de dotation consommable virée au compte de résultat

754 - Ressources liées à la générosité du public

7541 - Dons manuels

75411 - Dons manuels

75412 - Abandons de frais par les bénévoles

7542 - Mécénats

7543 - Legs, donations et assurances-vie

75431 - Assurances-vie

75432 - Legs ou donations

75433 - Autres produits sur legs ou donations

755 - Contributions financières

7551 - Contributions financières d'autres organismes

7552 - Quotes-parts de générosité reçues

756 - Cotisations

7561 - Cotisations sans contrepartie

7562 - Cotisations avec contrepartie

757 - Gains de change sur créances et dettes d'exploitation

77 - Produits exceptionnels

775 - Produits des cessions d'éléments d'actifs

7754 - Immobilisations reçues en legs ou donations destinées à être cédées

78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions

781 - Reprises sur amortissements des immobilisations dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation)

7816 - Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles

78164 - Reprises sur dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés

789 - Utilisations de fonds reportés et de fonds dédiés

7891 - Utilisations de fonds reportés

7894 - Utilisations des fonds dédiés sur subventions d'exploitation

7895 - Utilisations des fonds dédiés sur contributions financières d'autres organismes

7896 - Utilisations des fonds dédiés sur ressources liées à la générosité du public

86 - Emplois des contributions volontaires en nature

860 - Secours en nature

861 - Mises à disposition gratuite de biens

862 - Prestations

864 - Personnel bénévole

87 - Contributions volontaires en nature

870 - Dons en nature

871 - Prestations en nature

875 - Bénévolat

Titre III – Fonctionnement des comptes

Chapitre I – Comptes de fonds propres, emprunts et fonds dédiés

Art. 331-1

Le compte 102 « Fonds propres sans droit de reprise » est constitué de fonds qui ne peuvent pas être repris par les membres ou les fondateurs de l'entité ou, s'agissant d'une fondation, de la dotation statutaire et des dotations complémentaires non consommables.

(IR3) Contexte

Dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, les associations sont soumises au régime juridique des articles 21 à 79 du code civil local qui prévoit dans son article 45 que le patrimoine lors de la dissolution de l'association est dévolu aux personnes désignées dans les statuts.

Art. 331-2

Le compte 1021 « Première situation nette établie » est utilisé pour l'établissement du bilan d'ouverture des premiers comptes annuels établis par l'entité en application du règlement.

(IR3) Eléments contextuels

Ce compte est la contrepartie de l'actif et du passif pour l'établissement du bilan d'ouverture des premiers comptes annuels établis par l'entité en application du règlement.

Art. 331-3

Le compte 1068 « Réserves pour projet de l'entité » est constitué des affectations de résultat en réserves libres.

(IR3) Projet de l'entité

Le projet de l'entité est constitué des différents objectifs fixés par les organes statutairement compétents de l'entité pour réaliser l'objet social.

Art. 331-4

Le compte 1631 « Titres associatifs et assimilés » enregistre les emprunts obligataires visés à l'article L213-9 du code monétaire et financier.

(IR3) Présentation et information dans l'annexe

Les titres associatifs sont présentés en autres fonds propres lorsque l'entité analyse au vu des conditions de leur émission qu'ils présentent les mêmes caractéristiques de remboursement que les titres participatifs, à savoir en particulier s'ils sont uniquement remboursables à l'initiative de l'émetteur.

L'entité donne une information dans l'annexe relative aux caractéristiques propres à chaque émission de titres associatifs.

Article L213-8 du code monétaire et financier

Les associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association ou par les articles 21 à 79 du code civil local applicable dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle peuvent, lorsqu'elles exercent, exclusivement ou non, une activité économique effective depuis au

moins deux années, émettre des obligations dans les conditions prévues à la présente sous-section.
[...]

Article L213-9 du code monétaire et financier

Les contrats d'émission d'obligations mentionnées à l'article L.213-8 peuvent prévoir que celles-ci ne sont remboursables qu'à l'initiative de l'émetteur ou à une échéance conditionnée à la constitution, depuis la date de l'émission, d'excédents dépassant le montant nominal de l'émission, nets des éventuels déficits constitués durant la même période.

Ces obligations constituent alors des créances de dernier rang, émises sous forme nominative, et ne sont remboursables qu'à l'issue d'un délai minimal de sept ans. Elles prennent la dénomination de titres associatifs.

Si plusieurs émissions de titres associatifs coexistent, l'application de la condition relative à la constitution d'excédents suffisants mentionnée au premier alinéa se fait suivant leur ordre chronologique.

Les excédents nets non affectés au remboursement d'un titre associatif sont reportables aux titres associatifs non encore remboursés.

Article L213-21-1-A du code monétaire et financier

La sous-section 3, à l'exception de l'article L. 213-20-1 et du dernier alinéa de l'article L. 213-10, s'applique aux fondations dotées de la personnalité morale, sous réserve des dispositions qui suivent.

A l'article L. 213-18, la référence à la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association et au code civil local applicable dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle est remplacée par la référence à la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat.

Les dispositions relatives aux conseils d'administration, assemblée générale, directoire ou gérants de société s'appliquent aux personnes ou organes chargés de l'administration de la fondation conformément à ses statuts.

Celles relatives au conseil de surveillance d'une société ou à ses membres s'appliquent, s'il existe, à l'organe de contrôle de la fondation et aux personnes qui le composent.

Chapitre II – Comptes d'immobilisations

Art. 332-1

Le compte 2742 « Prêts aux partenaires » enregistre à son débit le montant des fonds prêtés ou laissés temporairement à la disposition des partenaires par l'entité.

(IR3) Définition

Les partenaires sont les confédérations, fédérations, unions ou associations affiliées de l'entité.

Chapitre III – Comptes de tiers et de régularisation

Art. 333-1

Le terme « usager » du libellé du compte 41 se définit comme le bénéficiaire des services de l'entité.

Art. 333-2

Le compte 455 « Partenaires - comptes courants » enregistre à son crédit le montant des fonds apportés ou laissés temporairement à la disposition de l'entité par les partenaires.

(IR3) Définition

Les partenaires sont les confédérations, fédérations, unions ou associations affiliées de l'entité.

Livre IV : Modèles des comptes annuels

Titre I – Règles d'établissement et de présentation des comptes annuels

Art. 410-1

Le bilan, le compte de résultat sont établis conformément aux modèles figurant aux chapitres du présent livre.

Art. 410-2

Le bilan, le compte de résultat et l'annexe peuvent présenter une subdivision plus détaillée que celle prévue par ces modèles, à condition d'en respecter la structure.

Une rubrique ou un poste du bilan, du compte de résultat ou d'un tableau de l'annexe qui ne comporte aucun montant, ni pour le présent exercice, ni pour l'exercice précédent n'est pas mentionné.

Titre II – Modèles des comptes annuels

Chapitre I – Modèle de bilan

Art. 421-1

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1
	Brut	Amortissements et dépréciations (à déduire)	Net	Net
ACTIF IMMOBILISE				
Immobilisations incorporelles				
Frais d'établissement				
Frais de recherche et de développement				
<i>Donations temporaires d'usufruit</i>				
Concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires				
Immobilisations incorporelles en cours				
Avances et acomptes				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Constructions				
Installations techniques, matériel et outillage industriels				
Immobilisations corporelles en cours				
Avances et acomptes				
<i>Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés</i>				
Immobilisations financières				
Participations et Créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts				
Autres				
Total I	X	X	X	X
ACTIF CIRCULANT				
Stocks et en-cours				
Créances				
Créances clients, usagers et comptes rattachés				
<i>Créances reçues par legs ou donations</i>				
Autres				
Valeurs mobilières de placement				
Instrument de trésorerie				
Disponibilités				
Charges constatées d'avance				
Total II	X	X	X	X
Frais d'émission des emprunts (III)	X		X	X
Primes de remboursement des emprunts (IV)	X		X	X
Ecarts de conversion Actif (V)	X		X	X
TOTAL GENERAL (I + II + III + IV + V)	X	X	X	X

PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
FONDS PROPRES *		
<i>Fonds propres sans droit de reprise</i>		
<i>Fonds propres statutaires</i>		
<i>Fonds propres complémentaires</i>		
<i>Fonds propres avec droit de reprise</i>		
<i>Fonds propres statutaires</i>		
<i>Fonds propres complémentaires</i>		
Ecarts de réévaluation		
Réserves		
Réserves statutaires ou contractuelles		
<i>Réserves pour projet de l'entité</i>		
Autres		
Report à nouveau		
<i>Excédent ou déficit de l'exercice</i>		
<i>Situation nette (sous total)</i>	X	X
<i>Fonds propres consommables</i>		
Subventions d'investissement		
Provisions réglementées		
Total I	X	X
FONDS REPORTES ET DEDIES		
<i>Fonds reportés liés aux legs ou donations</i>		
<i>Fonds dédiés</i>		
Total II		
PROVISIONS		
Provisions pour risques		
Provisions pour charges		
Total III	X	X
DETTES		
Emprunts obligataires et assimilés		
Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit		
Emprunts et dettes financières diverses		
Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés		
<i>Dettes des legs ou donations</i>		
Dettes fiscales et sociales		
Dettes sur immobilisations et comptes rattachés		
Autres dettes		
Instruments de trésorerie		
Produits constatés d'avance		
Total IV	X	X
Ecarts de conversion Passif (V)	X	X
TOTAL GENERAL (I + II + III + IV + V)	X	X

* Le cas échéant, une rubrique « Autres fonds propres » peut être intercalée entre la rubrique « Fonds propres » et la rubrique « Fonds reportés et dédiés » avec le détail de cette rubrique sur des lignes séparées (montant des émissions de titres associatifs, avances conditionnées,...). Un total I bis fait apparaître le montant des autres fonds propres entre le total I et le total II du passif du bilan. Le total général est complété en conséquence.

(IR3) Présentation

Les postes et rubriques en italiques sont spécifiques aux entités appliquant ce règlement. Les autres rubriques et postes sont celles du système de base du plan comptable général.

Le bilan est présenté selon les dispositions du plan comptable général sauf en ce qui concernent les opérations spécifiques qui suivent :

- donations temporaires d'usufruit ;
- biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- créances reçues par legs ou donations ;
- fonds propres ;
- fonds dédiés et fonds reportés ;
- dettes des legs ou donations.

Chapitre II – Modèle de compte de résultat

Art. 422-1

COMPTE DE RESULTAT	Exercice N	Exercice N-1
PRODUITS D'EXPLOITATION		
Cotisations		
Ventes de biens et services		
Ventes de biens		
dont ventes de dons en nature		
Ventes de prestations de service		
dont parrainages		
Produits de tiers financeurs		
Concours publics et subventions d'exploitation		
Versements des fondateurs ou consommations de la dotation comptable		
Ressources liées à la générosité du public		
Dons manuels		
Mécénats		
Legs, donations et assurances-vie		
Contributions financières		
Reprises sur amortissements, dépréciations, provisions et transferts de charges		
Utilisations des fonds dédiés		
Autres produits		
Total I	X	X
CHARGES D'EXPLOITATION		
Achats de marchandises		
Variation de stock		
Autres achats et charges externes		
Aides financières		
Impôts, taxes et versements assimilés		
Salaires et traitements		
Charges sociales		
Dotations aux amortissements et aux dépréciations		
Dotations aux provisions		
Reports en fonds dédiés		
Autres charges		
Total II	X	X
1. RESULTAT D'EXPLOITATION (I - II)		
PRODUITS FINANCIERS :		
De participation		
D'autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé		
Autres intérêts et produits assimilés		

COMPTE DE RESULTAT	Exercice N	Exercice N-1
Reprises sur provisions, dépréciations et transferts de charge		
Différences positives de change		
Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement		
Total III	X	X
CHARGES FINANCIERES :		
Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions		
Intérêts et charges assimilées		
Différences négatives de change		
Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement		
Total IV	X	X
2. RESULTAT FINANCIER (III - IV)		
3. RESULTAT COURANT avant impôts (I - II + III - IV)		
PRODUITS EXCEPTIONNELS		
Sur opérations de gestion		
Sur opérations en capital		
Reprises sur provisions, dépréciations et transferts de charges		
Total V	X	X
CHARGES EXCEPTIONNELLES :		
Sur opérations de gestion		
Sur opérations en capital		
Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions		
Total VI	X	X
4. RESULTAT EXCEPTIONNEL (V - VI)		
Participation des salariés aux résultats (VII)	X	X
Impôts sur les bénéfices (VIII)	X	X
Total des produits (I + III + V)	X	X
Total des charges (II + IV + VI + VII + VIII)	X	X
EXCEDENT OU DEFICIT	X	X
CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE		
<i>Dons en nature</i>		
<i>Prestations en nature</i>		
<i>Bénévolat</i>		
TOTAL		
CHARGES DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE		
<i>Secours en nature</i>		
<i>Mises à disposition gratuite de biens</i>		
<i>Prestations en nature</i>		
<i>Personnel bénévole</i>		
TOTAL		

(IR3) Présentation

Les postes et rubriques en italiques sont spécifiques des entités appliquant ce règlement. Les autres rubriques et postes sont celles du système de base du plan comptable général.

Le compte de résultat est présenté selon les dispositions du plan comptable général sauf en ce qui concernent les opérations spécifiques qui suivent :

- *présentation des produits d'exploitation (cotisations, produits de tiers financeurs) ;*
- *reports et utilisation des fonds dédiés ;*
- *contributions volontaires en nature et charges des contributions volontaires en nature.*

Titre III – Contenu de l'annexe

Chapitre I – Dispositions générales

Art. 431-1

L'annexe est établie conformément aux dispositions de la section 3 du chapitre III du titre VIII du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général sous réserves des dispositions particulières qui suivent.

Art. 431-2

Avant les principes et méthodes figurant à l'article 833-2 du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général, l'annexe comprend :

- une description de l'objet social de l'entité ;
- une description de la nature et du périmètre des activités ou missions sociales réalisées ;
- une description des moyens mis en œuvre.

Sont également mentionnés, les faits caractéristiques d'importance significative intervenus au cours de l'exercice ou de la clôture jusqu'à la date d'approbation des comptes par l'organe délibérant.

Art. 431-3

Pour l'ensemble des actifs incorporels, corporels et financiers inaliénables que l'entité détient, l'entité fournit les informations suivantes:

- nature de l'actif inaliénable ;
- date d'inscription à l'actif ;
- durée d'inaliénabilité ;
- valeur nette de l'immobilisation.

Art. 431-4

Pour l'ensemble des donations temporaires d'usufruit comptabilisées ou non à l'actif, les informations suivantes sont fournies :

- nature de l'actif sous-jacent ;
- date de signature de la donation temporaire ;
- durée de la donation temporaire d'usufruit.

Pour les donations temporaires d'usufruit comptabilisées à l'actif, les modalités de valorisation de l'actif incorporel sont mentionnées.

(IR3) Dispositions transitoires

Les dispositions de première application du règlement permettent de ne pas comptabiliser les donations temporaires d'usufruit conclues antérieurement à la première application du règlement mais n'exonèrent pas l'entité de fournir une information en annexe sur ces donations temporaires d'usufruit.

Art. 431-5

1. Le tableau suivant se substitue à l'ensemble des informations demandées dans l'article 833-11 du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général :

VARIATION DES FONDS PROPRES	A L'OUVERTURE	AFFECTATION DU RESULTAT	AUGMENTATION	DIMINUTION OU CONSOMMATION	A LA CLOTURE
Fonds propres sans droit de reprise					
Fonds propres avec droit de reprise					
Ecart de réévaluation					
Réserves					
Report à nouveau					
Excédent ou déficit de l'exercice					
Situation nette					
Fonds propres consommables					
Subventions d'investissement					
Provisions réglementées					
TOTAL					

2. L'entité fournit des informations sur la nature des autres fonds propres.

(IR3) Générosité du public

Pour les entités entrant dans le champ d'application de l'article 432-1, le tableau de variation des fonds propres est remplacé par celui prévu à l'article 432-22.

Art. 431-5-1

L'entité fournit des informations sur les caractéristiques propres à chaque émission de titres associatifs (date d'émission, nombre de titre émis, valeur nominale des titres, modalités de rémunération et de remboursement).

Art. 431-6

Une information relative aux fonds dédiés est donnée dans l'annexe par projet ou catégorie de projet selon les rubriques figurant dans le tableau ci-après comportant les montants suivants :

- les sommes inscrites à l'ouverture et à la clôture de l'exercice en « fonds dédiés » ;
- les reports en fonds dédiés ;
- les fonds dédiés utilisés comprenant les remboursements aux tiers financeurs ;
- les transferts entre fonds dédiés ;
- les fonds dédiés correspondant à des projets pour lesquels aucune dépense significative n'a été comptabilisée au cours des deux derniers exercices.

VARIATION DES FONDS DEDIES ISSUS DE	A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	REPORTS	UTILISATIONS		TRANSFERTS	A LA CLOTURE DE L'EXERCICE	
			Montant global	Dont rembourse ments		Montant global	Dont fonds dédiés correspondant à des projets sans dépense au cours des deux derniers exercices
Subventions d'exploitation ⁽¹⁾							
Contributions financières d'autres organismes ⁽¹⁾							
Ressources liées à la générosité du public ⁽¹⁾							
TOTAL							

(1) les lignes sont à ventiler par projet ou catégorie de projet

Art. 431-7

L'annexe comporte une information concernant le compte de passif « Fonds reportés liés aux legs ou donations » :

- solde à l'ouverture de l'exercice ;
- variations de l'exercice (augmentation et diminution) ;
- solde à la clôture de l'exercice.

Art. 431-8

Le détail de la rubrique « Legs, donations et assurances-vie » figurant au compte de résultat est présenté sous forme du tableau suivant :

PRODUITS	Montants
Montant perçu au titre d'assurances-vie Montant de la rubrique de produits « Legs ou donations » définie à l'article 213-9 Prix de vente des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés Reprise des dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés Utilisation des fonds reportés liés aux legs ou donations	

CHARGES	Montants
Valeur nette comptable des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés	
Dotations aux dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés	
Report en fonds reportés liés aux legs ou donations	
SOLDE DE LA RUBRIQUE	

Art. 431-9

L'entité fournit une information sur les montants des concours publics et les subventions qui lui ont été octroyés dans l'exercice en distinguant :

- la nature du concours ou de la subvention octroyé : concours publics, subvention d'exploitation et subvention d'investissement ;
- les différentes catégories d'autorités administratives : Union européenne, Etat, Collectivités territoriales, Caisse d'allocations familiales, autres...

Art. 431-10

L'entité fournit des informations sur les contributions volontaires en nature dont elle bénéficie.

Si l'entité décide de ne pas comptabiliser les contributions volontaires en nature, l'entité mentionne les motifs de cette décision et donne une information sur la nature et l'importance des contributions volontaires en nature.

Si l'entité décide de comptabiliser les contributions volontaires en nature, les modalités de recensement, de quantification et de valorisation des contributions volontaires en nature sont explicitées dans l'annexe.

(IR1) Contexte

L'inscription en comptabilité des contributions volontaires en nature permet à l'entité de présenter l'ensemble des activités et moyens mis en œuvre et notamment :

- *connaître et rendre compte de l'intégralité des « ressources mises en œuvre » ;*
- *appréhender les coûts réels d'un projet de l'entité ;*
- *sensibiliser les utilisateurs de l'information financière (internes et externes) sur l'absence de pérennité de cette « ressource » ;*
- *mieux gérer la ressource en sachant la valoriser ;*
- *illustrer le caractère désintéressé de la gestion.*

(IR3) Mode d'appréhension

Préalablement à toute démarche de valorisation, l'entité doit s'assurer que les bases sont vérifiables et fiables. Cela suppose qu'un mode organisé de collecte de l'information soit mis en place, qui comprenne par exemple des états de temps, des fiches de travaux, des bordereaux de suivi de mouvements de produits ou matière.

(IR3) Pratiques de valorisation de l'apport en travail

Les pratiques de valorisation du bénévolat et d'enregistrement dans les comptes ont un caractère spécifique :

- *choix spécifique d'unité (heure, opération,...) ;*
- *choix de méthode de valorisation (valeur de remplacement, SMIC et ses variantes – net, chargé, assorti de coefficients de pondération...).*

Dès lors, ces pratiques doivent être transparentes et appliquées de façon constante.

(IR3) Pratiques de valorisation de l'apport en biens et services

La valorisation des apports de biens ou autres services se fait par référence au coût réel comme par exemple la valeur locative des mises à disposition de locaux.

Art. 431-11

L'annexe de l'entité prêteuse et l'annexe de l'entité bénéficiaire comportent les informations suivantes concernant les opérations de mises à disposition gratuite de biens :

- descriptif qualitatif : date de l'opération, durée, type de bien ;
- éléments permettant de valoriser la contribution volontaire en nature.

(IR1) Contexte

La rubrique « Mises à disposition gratuite de biens » comprend les prêts à usage.

Art. 431-12

L'entité fournit des informations sur les transactions qu'elle a effectuées avec des personnes physiques ou personnes morales, dénommées contrepartie :

- désignation de la contrepartie ;
- la nature de la relation avec la contrepartie ;
- le montant des transactions réalisées avec la contrepartie ;
- toute autre information sur les transactions nécessaire à l'appréciation de la situation financière de l'entité.

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux transactions courantes conclues à des conditions normales.

(IR3) Définition d'une transaction figurant dans l'annexe

Les transactions figurant dans l'annexe remplissent la condition d'être non habituelles ou de ne pas être conclues à des conditions normales comme, par exemple une dotation à une fondation ou à un fonds de dotation, ou un apport en fonds propres à une autre entité.

Ces transactions ne sont pas limitées à certaines contreparties (parties liées ou conventions visées à l'article L. 612-5 du code de commerce).

Art. 431-13

Les associations mentionnées à l'article 20 de la loi n° 2006-586 du 23 mai 2006 remplacent les informations demandées à l'article 833-17 du règlement ANC n° 2014-03 par les informations dont la publication est exigée par la loi précitée.

Loi n° 2006-586 du 23 mai 2006 relative à l'engagement éducatif

Article 20

Les associations dont le budget annuel est supérieur à 150 000 Euros et recevant une ou plusieurs subventions de l'État ou d'une collectivité territoriale dont le montant est supérieur à 50 000 Euros doivent publier chaque année dans le compte financier les rémunérations des trois plus hauts cadres dirigeants bénévoles et salariés ainsi que leurs avantages en nature.

Article L3111-2 du code du travail

[...] Sont considérés comme ayant la qualité de cadre dirigeant les cadres auxquels sont confiées des responsabilités dont l'importance implique une grande indépendance dans l'organisation de leur emploi du temps, qui sont habilités à prendre des décisions de façon largement autonome et qui perçoivent une rémunération se situant dans les niveaux les plus élevés des systèmes de rémunération pratiqués dans leur entreprise ou établissement.

Chapitre II – Dispositions spécifiques relatives aux entités faisant appel public à la générosité

Section 1 – Champ d'application

Art. 432-1

Les associations et fondations relevant des articles 3 et 4 de la loi n° 91-772 du 7 août 1991 et les fonds de dotation qui font appel à la générosité du public relevant de §2 du VI de l'article 140 de la loi n° 2008-776 de modernisation de l'économie incluent dans l'annexe de leurs comptes annuels une sous-section 4 qui comporte les états suivants :

- un compte de résultat par origine et destination défini à l'article 432-2 ;
- un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public conformément à la loi n° 91-772 du 7 août 1991 défini à l'article 432-17 ;
- les informations nécessaires à leur bonne compréhension.

Pour ces entités, le tableau de variation des fonds propres défini à l'article 432-22 remplace le tableau portant sur les mêmes informations prévu à l'article 431-5 du présent titre.

Loi n° 91-772 du 7 août 1991 relative au congé de représentation en faveur des associations et des mutuelles et au contrôle des comptes des organismes faisant appel à la générosité publique

Article 3

Les organismes qui, afin de soutenir une cause scientifique, sociale, familiale, humanitaire, philanthropique, éducative, sportive, culturelle ou concourant à la défense de l'environnement, souhaitent faire un appel public à la générosité sont tenus d'en faire la déclaration préalable auprès du représentant de l'Etat dans le département lorsque le montant des dons collectés par cette voie au cours de l'un des deux exercices précédents ou de l'exercice en cours excède un seuil fixé par décret. [...]

Loi n° 91-772 du 7 août 1991 relative au congé de représentation en faveur des associations et des mutuelles et au contrôle des comptes des organismes faisant appel à la générosité publique

Article 4

Tout organisme ayant fait appel public à la générosité au sens de la présente loi établit un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public, qui précise notamment l'affectation des dons par type de dépenses, lorsque le montant des dons, constatés à la clôture de l'exercice, excède un seuil fixé par décret.

[...]

Lorsque ces organismes ont le statut d'association ou de fondation, ils doivent en outre établir des comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe. Dans ce cas l'annexe comporte le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public prévu au premier alinéa. Le compte d'emploi est accompagné des informations relatives à son élaboration.

Loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie

§2 du VI de l'article 140

Le fonds de dotation alimenté par des dons issus de la générosité du public établit chaque année des comptes qui comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe. L'annexe comporte le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public.

Section 2 – Compte de résultat par origine et destination

Sous-section 1 – Modèle de compte de résultat par origine et destination

Art. 432-2

Le compte de résultat par origine et destination est établi selon le modèle présenté ci-dessous :

COMPTE DE RESULTAT PAR ORIGINE ET DESTINATION

A - PRODUITS ET CHARGES PAR ORIGINE ET DESTINATION	EXERCICE N		EXERCICE N-1	
	TOTAL	Dont générosité du public	TOTAL	Dont générosité du public
PRODUITS PAR ORIGINE				
1 - PRODUITS LIES A LA GENEROSITE DU PUBLIC				
1.1 Cotisations sans contrepartie				
1.2 Dons, legs et mécénat				
- Dons manuels				
- Legs, donations et assurances-vie				
- Mécénat				
1.3 Autres produits liés à la générosité du public				
2 - PRODUITS NON LIES A LA GENEROSITE DU PUBLIC				
2.1 Cotisations avec contrepartie				
2.2 Parrainage des entreprises				
2.3 Contributions financières sans contrepartie				
2.4 Autres produits non liés à la générosité du public				
3 - SUBVENTIONS ET AUTRES CONCOURS PUBLICS				
4 - REPRISES SUR PROVISIONS ET DEPRECIATIONS				
5 - UTILISATIONS DES FONDS DEDIES ANTERIEURS				
TOTAL				
CHARGES PAR DESTINATION				
1 - MISSIONS SOCIALES				
1.1 Réalisées en France				
- Actions réalisées par l'organisme				
- Versements à un organisme central ou à d'autres organismes agissant en France				
1.2 Réalisées à l'étranger				
- Actions réalisées par l'organisme				
- Versements à un organisme central ou à d'autres organismes agissant à l'étranger				
2 - FRAIS DE RECHERCHE DE FONDS				
2.1 Frais d'appel à la générosité du public				
2.2 Frais de recherche d'autres ressources				
3 - FRAIS DE FONCTIONNEMENT				
4 - DOTATIONS AUX PROVISIONS ET DEPRECIATIONS				
5 - IMPOT SUR LES BENEFICES				
6 - REPORTS EN FONDS DEDIES DE L'EXERCICE				
TOTAL				
EXCEDENT OU DEFICIT				

B - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE	EXERCICE N		EXERCICE N-1	
	TOTAL	Dont générosité du public	TOTAL	Dont générosité du public
PRODUITS PAR ORIGINE				
1 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC				
Bénévolat				
Prestations en nature				
Dons en nature				
2 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES NON LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC				
3 - CONCOURS PUBLICS EN NATURE				
Prestations en nature				
Dons en nature				
TOTAL				
CHARGES PAR DESTINATION				
1 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES AUX MISSIONS SOCIALES				
Réalisées en France				
Réalisées à l'étranger				
2 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES A LA RECHERCHE DE FONDS				
3 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES AU FONCTIONNEMENT				
TOTAL				

Sous-section 2 – Produits du compte de résultat par origine et destination

Art. 432-3

Les cotisations avec ou sans contreparties sont ventilées selon les règles définies à l'article 142-1 du présent règlement.

Art. 432-4

La rubrique « Dons manuels » comprend les produits reçus des ventes de dons en nature.

(IR2) Dons en nature

La vente de dons de marchandises en nature est la réalisation monétaire d'un don manuel en nature.

Art. 432-5

La rubrique « Autres produits liés à la générosité du public » comprend :

- la quote-part de générosité reçue d'autres organismes ;
- les revenus générés par les actifs issus de la générosité du public :
 - les redevances d'actifs incorporels ;
 - les loyers ;

- les produits financiers ;
- les plus ou moins-values de cessions de ces actifs à l'exclusion des plus ou moins-values relatives aux biens reçus par legs ou donation destinés à être cédés.

(IR2) Plus ou moins-values de cession

Les plus ou moins-values de cession relatives aux biens reçus par legs ou donation destinés à être cédés sont exclues de cette rubrique car elles figurent dans la rubrique « Legs, donations et assurances-vie ».

(IR2) Actifs incorporels

Les actifs incorporels comprennent notamment les droits d'auteur et les brevets.

(IR3) Collecte redistribuée

Lorsqu'une entité qui collecte auprès du public redistribue tout ou partie de cette collecte, trois situations se présentent :

- *si l'entité qui assure la collecte en son nom est libre du choix de l'organisme bénéficiaire auquel elle reverse tout ou partie de la collecte, l'opération constitue :*
 - *pour l'entité qui assure la collecte, une aide financière comptabilisée en charges ;*
 - *pour l'entité qui bénéficie du reversement, une contribution financière comptabilisée en produits.*
- *si l'entité qui assure la collecte en son nom est tenue par un accord ou une convention de reverser tout ou partie de la collecte à une entité désignée, l'opération constitue :*
 - *pour l'entité qui assure la collecte, une quote-part de générosité comptabilisée en charges ;*
 - *pour l'entité qui bénéficie du reversement, une quote-part de générosité comptabilisée en produits.*
- *si l'entité qui assure la collecte agit au nom de l'entité bénéficiaire, l'opération est comptabilisée conformément aux dispositions de l'article 621-11 du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général.*

Art. 432-6

La rubrique « Contributions financières sans contrepartie » comprend :

- les contributions financières reçues d'autres entités ;
- les versements des fondateurs des fondations d'entreprise et assimilées ;
- la part de dotation consommable virée au compte de résultat.

Art. 432-7

La rubrique « Autres produits non liés à la générosité du public » comprend :

- les ventes de marchandises et de prestations de services ;
- les revenus des actifs non issus de la générosité du public :
 - les redevances d'actifs incorporels ;
 - les loyers ;
 - les produits financiers ;
 - les plus ou moins-values de cession d'actifs.

Elle ne comprend pas les subventions et autres concours publics.

Art. 432-8

La rubrique « Subventions et autres concours publics » comprend :

- au titre des subventions :
 - les subventions d'exploitation ;
 - la quote-part des subventions d'investissements réintégrée au cours de l'exercice au compte de résultat.
- les concours publics définis à l'article 142-9.

Art. 432-9

Pour les rubriques figurant dans les produits liés à la générosité du public, l'entité ventile en aval du compte de résultat par origine et destination les produits dédiés par le tiers financeur à un projet défini et les produits non dédiés.

(IR2) Produits dédiés

L'entité peut également détailler les produits non liés à la générosité du public qui sont dédiés par le tiers financeur à un projet défini.

Sous-section 3 – Charges du compte de résultat par origine et destination

Art. 432-10

La définition des missions sociales et des moyens à mettre en œuvre relève d'une décision de gestion prise par l'organe habilité, en conformité avec l'objet de l'entité.

Lorsque l'information relative aux missions sociales dans le compte de résultat par origine et destination ne permet pas une bonne compréhension de l'activité, des informations détaillées par mission sociale sont données dans l'annexe.

Les rubriques relatives aux missions sociales comprennent les charges engagées par l'entité pour la réalisation de ces missions et qui ont vocation à disparaître si elle cesse.

Les charges engagées pour la réalisation des missions sociales comprennent les coûts directement liés aux activités et services rendus pour réaliser ces missions, tels que les frais de personnel directs, les fournitures et services extérieurs engagés pour réaliser les missions.

Elles comprennent également les coûts indirects qui sont engagés pour réaliser les activités et services rendus au titre des missions sociales. Ces coûts sont ceux qui sont mis en œuvre spécifiquement pour la réalisation d'une ou plusieurs missions sociales. Ces coûts sont généralement fonction de l'ampleur des missions réalisées. Ces coûts peuvent faire l'objet de répartitions et doivent tenir compte de l'utilisation effective des moyens concernés.

Art. 432-11

La rubrique « Frais d'appel à la générosité du public » comprend les charges engagées par l'entité dans le but de recueillir auprès du public des moyens pour réaliser son action.

(IR3) Précisions relatives aux frais d'appel à la générosité du public

Les frais d'appel à la générosité du public correspondent aux frais de recherche et de traitement de dons et libéralités. Ils comprennent à titre d'exemple :

- *les frais d'appel à dons, quelle que soit la forme de ces dons (en nature, donations, legs, assurances-vie) auprès des entreprises et des particuliers. La publicité ou l'appel à dons peut se faire sous de multiples formes : campagne publicitaire sur panneaux, par envoi postal, par médias sociaux, spots publicitaires, etc... ;*
- *les frais de traitement des dons, legs, donations, assurance-vie ou mécénat ; les prestations de services de collecte ou de traitement des dons, legs, donations, assurance-vie ou mécénat, les charges des legs résultant de stipulations testamentaires ;*
- *les frais de tenue, de location ou d'acquisition de fichiers de donateurs ou mécènes ;*
- *les frais d'appel et de gestion de cotisations sans contrepartie ;*
- *les frais d'appel à bénévolat ;*
- *les frais de gestion des actifs issus de la générosité du public ou financés par la générosité du public ;*
- *les achats de marchandises et de prestations de services destinées à la vente qui, pour les entités faisant appel à la générosité du public, sont vendus à un prix bien plus élevé que leur prix d'achat.*

Art. 432-12

La rubrique « Frais de recherche d'autres ressources » comprend les frais engagés par l'entité dans le but d'obtenir des ressources non liées à la générosité du public et des subventions ou autres concours publics.

(IR3) Précisions relatives aux frais de recherche d'autres ressources

Les frais de recherche d'autres ressources comprennent notamment :

- *les frais de recherche et de traitement de parrainage, de cotisations avec contrepartie ou de contributions financières reçues d'autres organismes sans but lucratif pour remplir leurs missions sociales ;*
- *les frais liés à la recherche, aux demandes et aux traitements des subventions d'exploitation ou d'investissement ou de collecte de participations, contributions et taxes ;*
- *les frais de gestion des actifs qui ne sont pas issus de la générosité du public dont les fruits constituent des produits de l'entité lui permettant de remplir ses missions sociales ;*
- *les charges d'un secteur marchand.*

Art. 432-13

La rubrique « Frais de fonctionnement » comprend les charges engagées pour la gestion et la gouvernance de l'entité.

Les charges relatives aux fonctions relevant des frais de fonctionnement dont l'entité peut justifier l'affectation à la réalisation de missions sociales ou à des frais de recherche de fonds, sont affectées aux rubriques « Missions sociales » ou « Frais de recherche de fonds ».

(IR3) Précisions relatives aux frais de fonctionnement

Les frais de fonctionnement comprennent notamment les charges affectées aux activités suivantes :

- *gouvernance ;*
- *communication ;*
- *Ressources humaines ;*
- *comptabilité et gestion financière y compris les frais de gestion de la tarification pour les établissements et services sociaux et médico-sociaux et les établissements de santé ;*
- *juridique ;*
- *moyens généraux ;*
- *informatique.*

(IR3) Charges financières

Les charges financières sont affectées aux rubriques « Missions sociales » ou « Frais de recherche de fonds » si l'entité en justifie. A défaut, elles figurent dans les frais de fonctionnement.

Art. 432-14

La part des dotations aux provisions et dépréciations relative à la générosité du public ainsi que le report en fonds dédiés figurent dans le compte de résultat par origine et destination.

(IR3) Dotations aux provisions et dépréciations

Les dotations aux provisions et dépréciations concernent notamment les legs ou donations avec charges et les dépréciations des actifs acquis au moyen de la générosité du public.

(IR3) Dotations aux amortissements

Contrairement aux dotations aux provisions et dépréciations qui seront reprises lors de la constatation de la charge, objet de la provision ou de la dépréciation, ou si elles deviennent sans objet, les dotations aux amortissements constituent des charges définitives qui sont ventilées dans les rubriques de missions sociales, frais de recherche de fonds ou frais de fonctionnement.

Art. 432-15

Pour les charges figurant dans le compte de résultat par origine et destination, des informations complémentaires sont données dans l'annexe si elles sont nécessaires à une bonne compréhension de la rubrique.

Les modalités de répartition des charges figurant dans le compte de résultat entre les différentes rubriques du compte de résultat par origine et destination ainsi que de leur quote-part relevant de la générosité du public sont explicitées en aval du compte de résultat par origine et destination.

Tout changement de modalité de répartition est justifié.

(IR3) Modalités de mise en œuvre – Informations complémentaires

A titre d'informations complémentaires, l'entité peut notamment détailler les charges rattachables à chaque mission sociale, la présentation géographique et opérationnelle du compte de résultat par origine et destination pouvant ne pas être suffisante à une bonne compréhension de l'activité de l'entité.

Art. 432-16

Si l'entité décide de présenter un rapprochement entre les charges du compte de résultat et les rubriques du compte de résultat par origine et destination, elle le fait selon le modèle de tableau ci-dessous :

TABLEAU DE RAPPROCHEMENT ENTRE LES CHARGES DU COMPTE DE RESULTAT ET LES RUBRIQUES DU COMPTE DE RESULTAT PAR ORIGINE ET DESTINATION	Missions sociales				Frais de recherche de fonds		Frais de fonctionnement	Dotations aux provisions et dépréciations	Impôt sur les bénéfices	Reports en fonds dédiés	Valeurs nettes comptables des éléments d'actifs cédés figurant dans les rubriques :		TOTAL COMPTE DE RESULTAT
	Réalisées en France		Réalisées à l'étranger		Générosité du public	Autres ressources					Autres produits liés à la générosité du public	Autres produits non liés à la générosité du public	
	par l'organisme	Versements à d'autres organismes	par l'organisme	Versements à d'autres organismes									
Achats de marchandises													
Variation de stock													
Autres achats et charges externes													
Aides financières													
Impôts, taxes et versement assimilés													
Salaires et traitements													
Charges sociales													
Dotations aux amortissements et dépréciations													
Dotations aux provisions													
Reports en fonds dédiés													
Autres charges													
Charges financières													

Charges exceptionnelles													
Participations des salariés aux résultats													
Impôt sur les bénéfices													
TOTAL													

TABLEAU DE RAPPROCHEMENT ENTRE LES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES DU COMPTE DE RESULTAT ET DU COMPTE DE RESULTAT PAR ORIGINE ET DESTINATION	Missions sociales		Frais de recherche de fonds	Frais de fonctionnement	TOTAL COMPTE DE RESULTAT
	Réalisées en France	Réalisées à l'étranger			
Secours en nature					
Mises à disposition gratuite de biens					
Prestations en nature					
Personnel bénévole					
TOTAL					

Section 3 – Compte d’emploi annuel des ressources collectées auprès du public conforme à la loi n° 91-772 du 7 août 1991

Art. 432-17

Le compte d’emploi annuel des ressources collectées auprès du public conformément à la loi n° 91-772 du 7 août 1991 est établi selon le modèle ci-dessous. Ce document est présenté après le compte de résultat par origine et destination et les commentaires y afférents, défini aux articles 432-2 à 432-16 du présent chapitre.

COMPTE D'EMPLOI ANNUEL DES RESSOURCES COLLECTEES AUPRES DU PUBLIC (LOI n° 91-772 DU 7 AOÛT 1991)

EMPLOIS PAR DESTINATION	EXERCICE N	EXERCICE N-1	RESSOURCES PAR ORIGINE	EXERCICE N	EXERCICE N-1
EMPLOIS DE L'EXERCICE			RESSOURCES DE L'EXERCICE		
1 – MISSIONS SOCIALES			1 – RESSOURCES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC		
1.1 Réalisées en France			1.1 Cotisations sans contrepartie		
- Actions réalisées par l'organisme			1.2 Dons, legs et mécénats		
- Versements à un organisme central ou d'autres organismes agissant en France			- Dons manuels		
1.2 Réalisées à l'étranger			- Legs, donations et assurances-vie		
- Actions réalisées par l'organisme			- Mécénats		
- Versements à un organisme central ou d'autres organismes agissant à l'étranger			1.3 Autres ressources liées à la générosité du public		
2 – FRAIS DE RECHERCHE DE FONDS					
2.1 Frais d'appel à la générosité du public					
2.2 Frais de recherche d'autres ressources					
3 – FRAIS DE FONCTIONNEMENT					
TOTAL DES EMPLOIS			TOTAL DES RESSOURCES		
4 - DOTATIONS AUX PROVISIONS ET DEPRECIATIONS			2 - REPRISES SUR PROVISIONS ET DEPRECIATIONS		
5 - REPORTS EN FONDS DEDIES DE L'EXERCICE			3 - UTILISATIONS DES FONDS DEDIES ANTERIEURS		
EXCEDENT DE LA GENEROSITE DU PUBLIC DE L'EXERCICE			DEFICIT DE LA GENEROSITE DU PUBLIC DE L'EXERCICE		
TOTAL			TOTAL		

			RESSOURCES REPORTEES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC EN DEBUT D'EXERCICE (HORS FONDS DEDIES)		
			(+) Excédent ou (-) insuffisance de la générosité du public (-) Investissements et (+) désinvestissements nets liés à la générosité du public de l'exercice		
			RESSOURCES REPORTEES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC EN FIN D'EXERCICE (HORS FONDS DEDIES)		
CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE	EXERCICE N	EXERCICE N-1		EXERCICE N	EXERCICE N-1
EMPLOIS DE L'EXERCICE			RESSOURCES DE L'EXERCICE		
1 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES AUX MISSIONS SOCIALES Réalisées en France Réalisées à l'étranger 2 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES A LA RECHERCHE DE FONDS 3 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES AU FONCTIONNEMENT			1 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC Bénévolat Prestations en nature Dons en nature		
TOTAL			TOTAL		

Pour mémoire, rappel du tableau relatif aux fonds dédiés pour la partie relevant de la générosité du public :

FONDS DEDIES LIES A LA GENEROSITE DU PUBLIC	EXERCICE N	EXERCICE N-1
FONDS DEDIES LIES A LA GENEROSITE DU PUBLIC EN DEBUT D'EXERCICE		
(-) Utilisation		
(+) Report		
FONDS DEDIES LIES A LA GENEROSITE DU PUBLIC EN FIN D'EXERCICE		

(IR3) Fonds dédiés liés à la générosité du public

Cet élément de tableau reprend les montants cumulés des fonds dédiés liés à la générosité du public figurant dans le tableau décrit à l'article 431-6.

Art. 432-18

A l'exception des informations précisant les ressources reportées liées à la générosité du public non dédiées et non utilisées, les informations figurant dans le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public conformément à la loi n° 91-772 du 7 août 1991 correspondent strictement aux informations relevant de la générosité du public figurant dans le compte de résultat par origine et destination défini à l'article 432-2.

Le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public est accompagné des informations relatives à son élaboration et relatives aux principes qui ont présidés à l'affectation des coûts.

Art. 432-19

Le montant des ressources reportées liées à la générosité du public hors fonds dédiés est égal au solde des fonds propres disponibles collectés auprès du public, sous déduction de la quote-part des valeurs nettes comptables des immobilisations ou fractions d'immobilisations financées par ces ressources sur les exercices antérieurs.

Art. 432-20

La rubrique « Investissements et désinvestissements nets liés à la générosité du public » comprend :

- pour les investissements :
 - le montant des immobilisations ou des quotes-parts d'immobilisations brutes acquises au cours de l'exercice au moyen de ressources issues de la générosité du public ;
 - diminué du montant des dotations aux amortissements des immobilisations ou des quotes-parts d'immobilisation acquises au moyen de ressources de la générosité du public et comptabilisées au cours de l'exercice ;
- pour les désinvestissements :
 - la valeur nette comptable des immobilisations ou des quotes-parts de valeur nette comptable d'immobilisations cédées, antérieurement acquises au moyen de ressources issues de la générosité du public.

Art. 432-21

L'entité peut ajouter une ou des rubriques complémentaires de variation des ressources reportées liées à la générosité du public hors fonds dédiés lors de la réalisation d'opérations spécifiques ayant un impact sur ces ressources.

(IR3) Exemples d'opérations spécifiques :

- *le remboursement d'une fraction du capital d'un emprunt au cours de l'exercice au moyen de ressources issues de la générosité du public ;*
- *l'affectation irrévocable à la dotation d'une fondation ou d'un fonds de dotation de tout ou partie de l'excédent de la générosité du public.*

Section 4 – Tableau de variation des fonds propres

Art. 432-22

Le tableau de variation des fonds propres figurant à l'article 431-5 du présent titre est remplacé par le tableau de variation des fonds propres suivant :

VARIATION DES FONDS PROPRES	A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	AFFECTATION DU RESULTAT		AUGMENTATION		DIMINUTION OU CONSOMMATION		A LA CLOTURE DE L'EXERCICE
	MONTANT	MONTANT	DONT GENEROSITE DU PUBLIC	MONTANT	DONT GENEROSITE DU PUBLIC	MONTANT	DONT GENEROSITE DU PUBLIC	MONTANT
Fonds propres sans droit de reprise								
Fonds propres avec droit de reprise								
Ecart de réévaluation								
Réserves								
Report à nouveau								
Excédent ou déficit de l'exercice								
Dotations consommables								
Subventions d'investissement								
Provisions réglementées								
TOTAL								

Si l'entité est en capacité ou prend la décision d'identifier dans ses fonds propres la quote-part des fonds propres issus de la générosité du public, cette quote-part à l'ouverture et à la clôture de l'exercice est ventilée dans le tableau ci-dessus.

Chapitre III – Dispositions spécifiques relatives aux fondations et aux fonds de dotation

Art. 433-1

Les fondations et les fonds de dotations fournissent dans l'annexe les éléments permettant de suivre l'affectation des actifs constitutifs de la dotation non consommable.

L'information fournie comprend :

- d'une part le montant de la dotation statutaire non consommable et des dotations complémentaires non consommables ;
- d'autre part la liste des actifs constitutifs de la dotation non consommable présentés par catégorie d'actifs (incorporels, corporels et financiers) avec, pour chaque actif, les informations suivantes :
 - nature de l'actif ;
 - descriptif et localisation de l'actif si cette localisation est représentative de la valeur ;
 - valeur immobilisée brute ;
 - valeur immobilisée nette d'amortissement et de dépréciation ;
 - date de la dernière réévaluation ;
 - dernière valeur vénale estimée.

(IR2) Fondations reconnues d'utilité publique

Une fondation reconnue d'utilité publique a une dotation statutaire non consommable d'un montant minimum fixé par décret pris en Conseil d'Etat. Les fondateurs peuvent effectuer des versements complémentaires qu'ils peuvent librement affecter à une dotation consommable ou non.

Art. 433-2

Lorsqu'elles sont astreintes à des obligations, découlant selon le cas de leur décret de constitution, de leur statut ou d'une décision de l'organe habilité, de maintien de la valeur de leurs dotations, les fondations et les fonds de dotation constitués avec une dotation ou une fraction de dotation non consommable fournissent une information sur la politique suivie en matière de gestion des dotations :

- maintien de valeur ;
- politique d'abondement éventuelle.

Les fondations et les fonds de dotation constitués avec une dotation ou une fraction de dotation consommable fournissent une information sur le suivi d'un plan pluriannuel ou d'un budget annuel de consommation des dotations consommables.

Art. 433-3

Les fondations d'entreprise ou assimilées fournissent une information concernant les engagements reçus des donateurs :

- versements attendus ;
- suivi du programme d'action pluriannuel ;
- mode de comptabilisation des engagements.

Livre V : Adaptations des dispositions générales

Titre I – Les adaptations relatives à des associations, fondations ou fonds de dotation ayant des spécificités

Chapitre I – Fondations abritantes

Art. 511-1

Lorsque la ou les missions assignées par les fondateurs d'une fondation abritée ont un objet plus restreint que celui de la fondation abritante, les missions réalisées par la fondation abritée sont assimilées à un projet défini et la partie des ressources qui, à la clôture de l'exercice, n'a pu être utilisée conformément à l'engagement pris à l'égard des fondateurs de la fondation abritée, est comptabilisée en charge « Reports en fonds dédiés des fondations abritées » avec pour contrepartie un passif « Fonds dédiés des fondations abritées ».

L'utilisation des fonds dédiés d'une fondation abritée suit les dispositions de l'article 132-3.

Le tableau défini à l'article 431-6 est complété d'une ligne relative aux fonds dédiés des fondations abritées.

La fondation abritante utilise les comptes spécifiques suivants :

193 - Fonds dédiés des fondations abritées

6893 - Reports en fonds dédiés des fondations abritées

7893 - Utilisations de fonds dédiés des fondations abritées

Art. 511-2

Le bilan d'une fondation abritante présente séparément les fonds propres de la fondation abritante et les fonds propres de la totalité des fondations qu'elle abrite.

(IR2) Fonds propres

Les fonds propres concernés sont les fonds propres sans droit de reprise (fonds statutaires et fonds complémentaires), les écarts de réévaluation, les réserves, le report à nouveau et les fonds propres consommables.

Art. 511-3

Une fondation abritante présente dans l'annexe, en complément du tableau de variation des fonds propres prévu à l'article 431-5, la ventilation du résultat de l'exercice entre le résultat de la fondation abritante et le résultat de la totalité des fondations qu'elle abrite.

Art. 511-4

Une fondation abritante présente dans l'annexe les informations concernant les fondations qu'elle abrite nécessaires à une bonne compréhension de ces comptes.

Titre II – Les adaptations pour d'autres structures

Livre VI : Dispositions transitoires

Art. 611-1

La première application du présent règlement constitue un changement de méthode comptable.

Les dispositions relatives aux donations temporaires d'usufruit peuvent sur option de l'entité ne s'appliquer qu'aux donations conclues à compter du 1^{er} janvier 2020.

(IR3) Comptabilisation de l'effet du changement de méthode comptable

Voir article 122-3 du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général.

(IR3) Donations temporaires d'usufruit

L'entité mentionne dans l'annexe la méthode retenue pour les donations conclues antérieurement à l'application du présent règlement.

(IR3) Précisions sur la comptabilisation du hors bilan

Les montants inscrits en compte hors-bilan relatifs aux biens reçus par legs ou donations non encore réalisés sont reclassés, à l'ouverture du premier exercice d'application de ce règlement, dans les comptes de bilan selon les règles définies à l'article 213-7 et suivants.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Pour les opérations suivantes, les changements sont appliqués rétrospectivement :

- *legs et donations ;*
- *subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables.*

Art. 611-2

Les entités entrant dans le champ d'application de l'article 432-1 et appliquant le présent règlement au titre de l'exercice 2020 peuvent :

- soit présenter le compte de résultat par origine et par destination et le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public de l'exercice 2020 établis selon les modèles prescrits par le présent règlement, comprenant une colonne comparative au titre de l'exercice 2019 retraitée selon les dispositions du présent règlement ;
- soit présenter le compte de résultat par origine et par destination et le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public de l'exercice 2020 établis selon les modèles prescrits par le présent règlement, sans colonne comparative au titre de l'exercice 2019.

Dans ce cas, le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public de l'exercice 2019 est présenté séparément dans l'annexe accompagné des informations suivantes :

- la mention précisant que le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public de l'exercice 2020 a été établi selon le présent règlement alors que le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public de l'exercice 2019 avait été établi selon le règlement du Comité de la réglementation comptable n° 2008-12 du 7 mai 2008 afférent à l'établissement du compte d'emploi annuel des ressources des associations et fondations modifiant le règlement du Comité de la réglementation comptable n° 99-01 ;

- une description de la nature des changements significatifs liés à l'entrée en vigueur du présent règlement et de leurs impacts financiers sur les montants des ressources reportées liées à la générosité du public hors fonds dédiés en début d'exercice et des fonds dédiés liés à la générosité du public en début d'exercice. Ces informations doivent être suffisamment détaillées pour permettre aux utilisateurs de comprendre les modalités de détermination des montants des ressources reportées liées à la générosité du public hors fonds dédiés en début d'exercice et des fonds dédiés liés à la générosité du public en début d'exercice.

©Autorité des normes comptables, Février 2021