**relatif à l'élaboration du compte d'emploi annuel des
ressources des associations et fondations faisant appel à la
générosité publique, modifiant le règlement n°99-01 du
Comité de la réglementation comptable**

Sommaire

1 – Cadre juridique et éléments de contexte

1.1 - Cadre juridique et comptable

1.2 – Eléments de contexte

2 – Etablissement du compte d'emploi annuel des ressources

2.1 – Conditions

2.2 – Eléments du compte d'emploi annuel des ressources

2.3 – Présentation du compte d'emploi annuel des ressources

3 - Suivi de l'emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures

Annexe 1 - Exemple de tableau globalisé avec affectation des dons par type d'emplois

Modèle de tableau de compte d'emploi annuel des ressources globalisé avec affectation des ressources collectées auprès du public par type d'emplois

Annexe 2– Exemple d'affectation de provisions pour risques

Les organismes entrant dans le champ d'application de la 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* » ont l'obligation d'établir un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public. L'arrêté du 30 juillet 1993 précise les modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources en fixant la liste des rubriques à compléter. Mais en l'absence de présentation « normée » au sens des comptes annuels, les méthodes d'établissement du compte d'emploi annuel des ressources ne sont pas homogènes et peuvent varier fortement d'un organisme à l'autre.

L'ordonnance n°2005-856 du 28 juillet 2005 portant « *simplification et modification notamment des obligations des associations et fondations relatives à leurs comptes annuels* » a intégré le compte d'emploi annuel des ressources dans l'annexe comptable pour les associations et fondations entrant dans le champ d'application de la loi du 7 août 1991.

Dans la perspective d'application de ces nouvelles dispositions, le conseil national de la vie associative (CNVA) a saisi le Conseil national de la comptabilité (CNC) pour déterminer les modalités d'établissement du compte d'emploi annuel des ressources.

Un groupe de travail a été constitué, composé des membres de la Cour des comptes et de l'Inspection générale des affaires sociales (IGAS), des représentants désignés par le CNVA, le Comité de la charte, les Ministères de la justice, de l'intérieur, de la jeunesse et sports et vie associative, de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes et du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables.

Le compte d'emploi annuel des ressources inclus dans l'annexe comptable sera soumis à ce titre aux règles de publication et de contrôle légal des comptes, au même titre que le bilan et le compte de résultat pour les associations et fondations soumises à ces obligations.

1 – Cadre juridique et éléments de contexte

1.1 - Cadre juridique et comptable

L'article 4 de la loi du 7 août 1991 précitée indique que « *Les organismes visés à l'article 3 de la présente loi établissent un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public, qui précise notamment l'affectation des dons par type de dépenses.* »

L'article 3 de la loi du 7 août 1991 précise que : « *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 appel à la générosité publique dans le cadre d'une campagne menée à l'échelon national soit sur la voie publique, soit par l'utilisation de moyens de communication, sont tenus d'en faire la déclaration préalable auprès de la préfecture du département de leur siège social.* »

L'article 8 de l'ordonnance n°2005-856 du 28 juillet 2005 portant simplification et modification notamment des obligations des associations et fondations relatives à leurs comptes annuels complète l'article 4 de la loi n°91-772 du 7 août 1991 comme suit :

« *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.* »

L'article 1^{er} de l'arrêté du 30 juillet 1993 portant fixation des modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public par des organismes faisant appel à la générosité publique prévoit les modalités de présentation suivantes :

« *Les modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public par des organismes faisant appel à la générosité publique sont fixées ainsi qu'il suit :*

Liste des rubriques devant obligatoirement figurer au compte d'emploi des ressources collectées auprès du public (loi no91-772 du 7 août 1991, art. 4) :

- *Ressources :*
 - *dons manuels (espèces, chèques, virements) ;*
 - *legs, autres libéralités (comptabilisés à la valeur portée dans l'acte de libéralité) ;*
 - *produits de la vente des dons en nature ;*
 - *produits financiers ;*
 - *autres produits liés à l'appel à la générosité publique ;*
 - *report des ressources non utilisées des campagnes antérieures.*

- *Emplois :*
 - *Dépenses opérationnelles ou missions sociales :*
 - *ventilation par type d'action ou par pays ;*
 - *ventilation entre achats de biens et services, distribution directe de secours et subventions,...*
 - *Coûts directs d'appel à la générosité publique (publicité, publication, frais postaux...), y compris les frais de traitement des dons.*
 - *Frais de fonctionnement de l'organisme, y compris les frais financiers.*
 - *Ressources restant à affecter.*

Annexes: compléments d'information destinés à éclairer le compte d'emploi.

Les annexes sont obligatoires, mais ne sont renseignées que s'il y a lieu.

- 1 *Note présentant les modalités de répartition du financement des emplois entre les ressources collectées auprès du public et les autres produits de l'organisme, ou présentation du compte d'emploi intégrée dans la totalité des ressources et des emplois de l'organisme. Pour les organismes qui sont soumis à des obligations comptables, les différentes rubriques des emplois et des ressources devront être renseignées selon les rubriques de leur plan comptable.*
- 2 *Nature et quantité des ressources en nature de l'organisme.*
- 3 *Etat des effectifs bénévoles s'il y a appel public au bénévolat.*
- 4 *Indication sur la valeur des immobilisations, des stocks de produits à distribuer et des titres de placement*

Les informations présentées ont été établies sur la base des documents comptables de l'organisme.

Signature: président et trésorier, ou toute personne habilitée à représenter l'organisme (et signature du commissaire aux comptes s'il y a lieu). »

Ainsi, à partir des comptes des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2006 (date d'entrée en vigueur des dispositions correspondantes de l'ordonnance précitée), les associations et fondations qui font appel à la générosité publique au sens de l'article 3 de la loi de 1991 précitée, doivent établir des comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe. Les comptes annuels sont établis selon les modalités du règlement n°99-01 du Comité de la réglementation comptable –CRC- du 19 février 1999 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations. Le compte d'emploi annuel des ressources est désormais intégré à l'annexe comptable et sera dans ce cas soumis au contrôle du commissaire aux comptes de l'association ou de la fondation.

1.2 – Eléments de contexte

La loi du 7 août 1991 et l'arrêté du 30 juillet 1993 n'ont pas défini de format de présentation du compte d'emploi annuel des ressources. L'arrêté fixe la liste des rubriques obligatoires, et prévoit deux modes de présentation dans les annexes « *note présentant les modalités de répartition du financement des emplois entre les ressources collectées auprès du public et les autres produits de l'organisme, ou présentation du compte d'emploi intégrée dans la totalité des ressources et des emplois de l'organisme* ».

En pratique, beaucoup d'organismes et notamment ceux adhérant au Comité de la charte, établissent un compte d'emploi annuel des ressources à partir du compte de résultat. Le total des ressources du compte d'emploi annuel correspond à celui des produits du compte de résultat et celui des emplois au total des charges.

Les termes de l'arrêté du 30 juillet 1993 n'ont pas été modifiés après l'adoption du règlement n°99-01 du CRC, qui a modifié substantiellement les règles comptables des associations avec notamment l'enregistrement des principaux dons et legs collectés en produits, la création du dispositif des "fonds dédiés" (cf. § 3) et, sous réserve des autres adaptations prévues, renvoie aux dispositions du plan comptable général (règlement n°99-03). De même, l'arrêté n'a pas été modifié après l'adoption de l'ordonnance du 28 juillet 2005 précitée.

2 – Etablissement du compte d'emploi annuel des ressources

2.1 – Conditions

Pour déterminer les modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources, le CNC a pris en considération les obligations résultant de la loi du 7 août 1991 et de l'arrêté du 30 juillet 1993, pour donner la ventilation des ressources collectées auprès du public, y compris les ressources collectées antérieurement à l'exercice en cours, par type de dépenses (cf avis § 2.2) ainsi que le suivi de l'emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures (cf avis § 2.3).

De même le compte d'emploi annuel des ressources doit être en adéquation avec les dispositions des règlements n°99-03 et 99-01 du CRC notamment aux articles 120-1 et 120-4 :

Article 120-1 : « la comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.

La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité ».

Article 120-4 : « La cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence dans l'application des règles et procédures. »

Pour donner une information globale, comparable et transparente aux donateurs comme à l'ensemble des utilisateurs des comptes, le choix a été fait d'établir un compte d'emploi annuel des ressources globalisé permettant à la fois le rapprochement avec l'ensemble des produits et charges du compte de résultat, ainsi que l'affectation des seules ressources collectées auprès du public par type d'emploi et le suivi de l'emploi des ressources collectées auprès du public et non utilisées des campagnes antérieures (cf. modèle de tableau présenté au §3 de l'avis).

2.2 – Eléments du compte d'emploi annuel des ressources

Les rubriques a minima des ressources et des emplois sont précisées par l'arrêté du 30 juillet 1993.

• Emplois

Les emplois correspondent à une affectation par fonction des charges du compte de résultat. Quatre rubriques sont prévues :

- dépenses opérationnelles ou missions sociales ;
- frais de recherche de fonds ;
- frais de fonctionnement ;
- ressources restant à affecter.

Si la notion de missions sociales n'est définie ni par l'arrêté du 30 juillet 1993 ni par la loi du 7 août 1991, l'article 3 de la loi précitée donne suffisamment de précisions pour définir l'objet des missions sociales qui relève d'une décision émanant de l'organe chargé d'arrêter les comptes et conforme à l'objet statutaire.

L'avis rappelle au paragraphe 1.3, les principes d'affectation des coûts directs et indirects aux missions sociales, coûts qui disparaîtraient si la mission sociale n'était pas réalisée. L'imputation des coûts indirects de structure ou de fonctionnement suppose la définition d'une règle d'affectation préétablie reposant sur la base d'une comptabilité analytique (non normée en France) ou d'autres méthodes de répartition.

Des précisions sont données sur la comptabilisation des frais financiers et des provisions (cf annexe 2).

- **Ressources**

Les ressources collectées auprès du public peuvent être affectées ou non à une mission sociale. Les ressources collectées affectées à une mission sociale provenant de la générosité du public et non consommées au titre de l'exercice sont inscrites dans le compte d'emploi annuel des ressources sous la rubrique « *Ressources affectées aux missions et non encore utilisées* ».

2.3 – Présentation du compte d'emploi annuel des ressources

Le compte d'emploi annuel des ressources est structuré de la façon suivante :

- Les colonnes 1 et 2 du tableau figurant au paragraphe 3 de l'avis constituent un tableau globalisé « *intégré dans la totalité des ressources et des emplois de l'organisme* », en adéquation avec les produits et charges du compte de résultat. Le total des débits et crédits du compte d'emploi annuel des ressources est égal au total des débits et crédits du compte de résultat.
- Les colonnes 3 et 4 du tableau figurant au paragraphe 3 de l'avis ont pour objectif :
 - d'affecter les dons par type d'emplois et
 - d'assurer le suivi de l'emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures. Pour ce faire, il est tenu compte dans les emplois, des acquisitions d'immobilisations brutes d'un montant significatif pour la partie financée par les ressources susvisées, après déduction des amortissements.

Pour les associations et fondations qui ne bénéficient que des ressources collectées auprès du public, ces ressources sont égales au total des produits du compte de résultat et l'affectation par emplois est une classification par fonction de l'ensemble des charges du compte de résultat classées par nature.

Pour les associations et fondations qui bénéficient de plusieurs sources de financement et notamment de financements publics (prix de journée, dotations globales, subventions, autres produits), la présentation du compte d'emploi annuel global en adéquation avec le compte de résultat permet d'identifier l'ensemble des produits et charges de l'association ou de la fondation, et au sein de cet ensemble, la part des ressources collectées auprès du public affectées aux emplois de l'exercice.

Cette structure du compte d'emploi annuel des ressources conduit à subdiviser la colonne des ressources pour faire apparaître la totalité des ressources de l'association ou de la fondation et le suivi des ressources collectées auprès du public et consommées sur l'exercice, d'une part, puis à subdiviser la colonne des emplois pour faire apparaître la totalité des emplois de l'exercice et l'affectation par type d'emplois des ressources collectées auprès du public et consommées sur l'exercice, d'autre part.
(cf exemple en annexe 1).

Cette présentation harmonisée du compte d'emploi annuel des ressources, quelles que soient les modalités et conditions de financement des associations et fondations et notamment en cas de pré-affectation des versements accordés par les tiers financeurs, répond à l'objectif de comparabilité et de transparence de l'information financière communiquée aux donateurs et aux utilisateurs des comptes.

3 - Suivi de l'emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures

Pour assurer le suivi de l'emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures, le tableau de compte d'emploi annuel des ressources reprend en " A nouveau " le montant des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées à l'ouverture de l'exercice, qui pourra être positif ou négatif.

Ce montant est :

- augmenté des ressources collectées sur l'exercice, corrigé de la variation des fonds dédiés collectés auprès du public ;
- et diminué :
 - des ressources effectivement consommées sur l'exercice et utilisées au titre des emplois et ;
 - du montant des acquisitions, lorsque celui-ci est significatif, d'immobilisations ou fractions d'immobilisations brutes, (corporelles, incorporelles ou financières) de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public, après déduction des dotations ou quotes-parts des dotations aux amortissements de l'exercice afférant aux immobilisations ou fractions d'immobilisations financées par les ressources collectées auprès du public.

Le solde des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées à la clôture de l'exercice sera repris en " A nouveau " sur l'exercice suivant.

Des mesures transitoires sont prévues lors du premier exercice d'application pour la détermination du solde de début de l'exercice, et une mesure de simplification est prévue lorsque l'historique des opérations n'est pas disponible (cf §2.3 de l'avis).

Annexe 1 - Exemple de tableau globalisé avec affectation des dons par type d'emplois

Colonne 2 : ressources collectées sur N (données reprises du compte de résultat) :

Dons affectés : 1000

Dons non affectés : 1500

Legs affectés : 200

Subventions : 2000

Immobilisation financée au titre des missions sociales par les dons : 300

Montant de l'amortissement de l'immobilisation financée par les dons : 30

Colonne 1 : emplois (données reprises du compte de résultat) :

Missions sociales : 3900

Frais de recherche de fonds : 200

Frais de fonctionnement : 750

Variation des fonds dédiés - tableau de suivi des fonds dédiés

Situation	Montant initial	Fonds dédiés à engager au début de l'exercice	Utilisation en cours d'exercice	Engagements à réaliser sur nouvelles ressources affectées	Montant des fonds dédiés restant à engager en fin d'exercice
Ressources	(facultatif)		-	+	=
Dons		100	80	50	70
legs		200	50	100	250
TOTAL		300	130	150	320

Sur l'exercice, un déficit d'un montant de 170 est constaté correspondant au prélèvement effectué sur le report à nouveau pour financer les emplois réalisés au cours de l'exercice.

Colonne 3 :

Données : Par hypothèse, les subventions sont affectées par l'organisme contributeur, à hauteur de 95 % pour financer les missions sociales, soit 1900 (2000 X95 %) et la différence (100) pour financer les frais de fonctionnement.

Affectation des ressources collectées auprès du public par types d'emplois :

Total des ressources collectées auprès du public	2680
- Missions sociales (3900-1900)	2000
- Frais de recherche de fonds	200
- Frais de fonctionnement (2680-2000-200)	480

Colonne 4

Le montant des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées à l'ouverture de N s'élève à 800.

Dons et legs affectés et non affectés collectées au cours de l'exercice soit :
 $1500 + 1000 + 200 - 20$ (variation des fonds dédiés) = 2680

Suivi des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées

Solde des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées à l'ouverture de l'exercice N	800
+ total des ressources collectées corrigé de la variation des fonds dédiés sur l'exercice N	+ 2680
- total des emplois financés sur l'exercice N par les ressources collectées auprès du public, y compris les immobilisations (et corrigé des amortissements)	- 2950
= solde des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées à la clôture d'exercice N	= 530

Modèle de tableau de compte d'emploi annuel des ressources globalisé avec affectation des ressources collectées auprès du public par type d'emplois

EMPLOIS	Emplois de N = compte de résultat (1)	Affectation par emplois des ressources collectées auprès du public utilisées sur N (3)	RESSOURCES	Ressources collectées sur N = compte de résultat (2)	Suivi des ressources collectées auprès du public et utilisées sur N (4)
			REPORT DES RESSOURCES COLLECTEES AUPRES DU PUBLIC NON AFFECTEES ET NON UTILISEES EN DEBUT D'EXERCICE		800
1 – MISSIONS SOCIALES *			1 – RESSOURCES COLLECTEES AUPRES DU PUBLIC		2700
1.1. Réalisées en France - Actions réalisées directement - Versements à d'autres organismes agissant en France	3900	2000	1.1. Dons et legs collectés - Dons manuels non affectés - Dons manuels affectés - Legs et autres libéralités non affectés - Legs et autres libéralités affectés	1500 1000 200	(1500) (1000) (200)
1.2. Réalisées à l'étranger - Actions réalisées directement - Versements à un organisme central ou d'autres organismes			1.2. Autres produits liés à l'appel 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 des autres fonds privés 23. Charges liées à la recherche de subventions et autres concours publics	200	200			
3 – FRAIS DE FONCTIONNEMENT	750	480	2 – AUTRES FONDS PRIVES		
		2680	3 – SUBVENTIONS & AUTRES CONCOURS PUBLICS	2000	
I - TOTAL DES EMPLOIS DE L'EXERCICE INSCRITS AU COMPTE DE RESULTAT	4850		4 –AUTRES PRODUITS		
II - DOTATIONS AUX PROVISIONS	0		I - TOTAL DES RESSOURCES DE L'EXERCICE INSCRITES AU COMPTE DE RESULTAT	4700	
III – ENGAGEMENTS A REALISER SUR RESSOURCES AFFECTEES	150		II - REPRISES DES PROVISIONS	0	
			III – REPORT DES RESSOURCES AFFECTEES NON UTILISEES DES EXERCICES ANTERIEURS	130	
IV – EXCEDENT DE RESSOURCES DE L'EXERCICE	0		IV – VARIATION DES FONDS DEDIES COLLECTES AUPRES DU PUBLIC (cf tableau des fonds dédiés)		-20
V – TOTAL GENERAL	5000		V – INSUFFISANCE DE RESSOURCES DE L'EXERCICE	170	
V – Part des acquisitions d' immobilisations brutes de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public		300	VI –TOTAL GENERAL	5000	2680
VI –Neutralisation des dotations aux amortissements des immobilisations financées à compter de la première application du règlement par les ressources collectées auprès du public		30			
VII – Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		2950	VI –Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		2950
			SOLDE DES RESSOURCES COLLECTEES AUPRES DU PUBLIC NON AFFECTEES ET NON UTILISEES EN FIN D'EXERCICE		530
EVALUATION DES CONTRIBUTIONS			VOLONTAIRES EN NATURE		
Missions sociales Frais de recherche de fonds Frais de fonctionnement et autres charges	-----		Bénévolat Prestations en nature Dons en nature	-----	
Total			Total		

* ou dépenses opérationnels

Annexe 2– Exemple d'affectation de provisions pour risques

Exemple de traitement proposé :

Dotations à provision pour litige prud'hommale de 100 en N

Constatation de la condamnation prud'hommale de 100 en N+1, avec reprise de la provision dotée en N

CER des années N et N+1 :

Année N Année N+1

Emplois

- Missions sociales		100
- Frais de recherche de fonds		
- Frais de fonctionnement		

Dotations aux provisions

100

Fonds dédiés de l'exercice non encore utilisés

Excédent de ressources de l'année

Total des emplois

100 100

Ressources

- Générosité du public
- Autres fonds privés
- Subventions & autres concours publics
- Autres produits d'exploitation
- Autres produits

Reprises de provisions

100

Fonds dédiés antérieurs utilisés au cours de l'exercice

Total des ressources

0 100

Total (emplois – ressources)

-100 0

Soit un
déficit de
ressources
de
l'exercice

©Ministère de l'Économie, de l'Industrie et de l'Emploi, avril 2008