

## Le fonds de dotation Nouveau souffle du mécénat



La création d'une nouvelle structure juridique est un événement rare. Par sa simplicité, le fonds de dotation a vocation à favoriser le développement du mécénat en permettant à la structure juridique de s'effacer devant le projet.

Ce fait est suffisamment remarquable pour être souligné avec bienveillance. A une époque où les textes sont généralement techniques et indigestes, le fonds de dotation trouve son origine et son équilibre dans un seul article de loi (l'article 140 de la loi n°2008-776 du 4 août 2008, dite loi LME).

Aux termes de cet article, le fonds de dotation présente les caractéristiques suivantes :

- il s'agit d'une personne morale de droit privé à but non lucratif ;
- il est constitué d'une dotation (composée de biens meubles, immeubles ou d'une somme d'argent), dont les revenus lui permettent de poursuivre une mission d'intérêt général ;
- il peut exercer une activité propre ou aider d'autres structures poursuivant une mission d'intérêt général.

La notion d'intérêt général renvoie aux structures éligibles au régime fiscal de faveur du mécénat. A ce titre, la gestion du fonds doit être désintéressée, il ne doit pas poursuivre une activité lucrative et il ne doit pas s'adresser à un cercle restreint de personnes (articles 200 et 238 bis

du Code général des impôts). En outre, les dons reçus par un fonds de dotation sont exonérés de droit d'enregistrement.

Ainsi, à la souplesse juridique des fonds de dotation s'allie une grande sécurité fiscale.

Le fonds de dotation peut développer toute activité, même lucrative, dès lors que celle-ci relève de son objet social ; il pourra alors être fiscalisé à ce titre.

Si le fonds de dotation peut bénéficier de tout type de ressources, y compris des donations et legs testamentaires, la perception de subventions publiques est exceptionnelle et ne peut résulter que d'une autorisation ministérielle.

Cette restriction fait du fonds de dotation une structure tournée vers le mécénat privé.

Pour le reste, et notamment au regard de son organisation juridique et statutaire, il dispose d'une grande liberté.

Le fonds de dotation est contrôlé puisque la loi et ses décrets d'application prévoient des contrôles à la fois internes (établissement d'un rapport d'activité et des comptes, existence d'un comité d'investissement lorsque la dotation dépasse un million d'euros) et externes (contrôle préfectoral, publication des comptes, présence d'un commissaire aux comptes à partir de 10 000 euros de ressources par an).

Pour l'ensemble de ces raisons, le fonds de dotation apparaît aujourd'hui comme la structure la plus souple et la plus adaptée en vue d'assurer rapidement la mise en œuvre d'un projet caritatif d'intérêt général. Elle offre aussi, sans remettre en cause l'existence d'autres structures, une véritable alternative.

Dans ce contexte, le fonds de dotation appelle les remarques et observations plus particulières suivantes.

# Le cadre juridique du fonds de dotation

L'article 140 de la LME, loi de modernisation de l'économie (loi n°2008-776 du 4 août 2008) a institué une nouvelle personne morale de droit privé à but non lucratif.

Fidèle à l'esprit de la LME, créer un fonds de dotation :

- est rapide : il n'est pas nécessaire d'obtenir un décret en Conseil d'Etat ;
- est simple : une seule personne (physique ou morale) suffit ;
- procure aux donateurs les mêmes avantages fiscaux que dans les fondations : à l'exception du régime fiscal de faveur du mécénat applicable au titre de l'ISF, qui ne reste ouvert qu'à certaines activités limitativement énumérées par la loi dont ne relèvent pas les fonds de dotation (art. 885 0 V bis A du Code général des impôts).

Légalement, le fonds de dotation se définit comme « *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.* » (Article 140-alinéa I de la loi n°2008-776 du 4/08/2008).

Cette définition appelle les observations complémentaires suivantes :

Le caractère non lucratif auquel renvoie la définition fait clairement allusion à l'impossibilité pour un fonds de dotation, comme pour une association, de procéder à la distribution de ses bénéfices au profit de ses membres. Toutefois, cette interdiction n'est pas incompatible avec la possibilité pour un fonds de dotation qui serait constitué à l'initiative d'un seul organisme d'intérêt général de favoriser ce dernier, voire exclusivement ce dernier.

**Par principe, le fonds de dotation suppose l'existence d'une dotation, c'est-à-dire d'un ensemble de biens en valeurs figurant dans les capitaux propres.**

Aucun montant n'est pourtant envisagé ni imposé. En outre, cette dotation peut être consommée ou non suivant les conditions fixées statutairement. Il n'existe pas non plus d'obligation d'affecter les ressources perçues par le fonds à cette dotation, à l'exception des dons et legs reçus.

Toutefois, les dons manuels, au même titre que les fonds issus de la générosité du public ne semblent pas devoir être soumis à cette affectation.

Enfin, comme évoqué précédemment, le fonds de dotation peut intervenir de deux façons, soit en poursuivant à titre personnel une mission d'intérêt général, soit en venant en soutien d'une structure qui poursuit elle-même une mission d'intérêt général.

**Au titre de ses caractéristiques juridiques, le fonds de dotation peut être créé par une seule personne, physique ou morale, qu'elle soit privée ou publique.**

Dans cette seconde hypothèse, la personne morale de droit public ne pourra cependant pas participer à la constitution de la dotation.

En effet, un fonds de dotation ne peut sauf exception recevoir des subventions publiques. En revanche, il pourrait être envisagé qu'une collectivité confie un bien à un fonds de dotation, notamment dans le cadre d'un projet culturel de rénovation par exemple.

**Le fonds de dotation jouit de la personnalité morale à compter de la date de publication au JO de sa déclaration d'existence déposée à la préfecture du siège**

(comme pour les créations d'associations relevant de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901).

Il dispose de la Grande Capacité Juridique.

Ainsi, comme pour les fondations reconnues d'utilité publique et les associations reconnues d'utilité publique, il peut recevoir des dons manuels et libéralités.

A la différence des fondations reconnues d'utilité publique et des associations reconnues d'utilité publique, les donations et legs n'ont pas à être déclarés en préfecture (l'article 910 du Code civil ne s'applique pas aux fonds de dotation).

Il est à noter qu'un legs peut être fait au profit d'un fonds de dotation qui n'existe pas au jour de l'ouverture de la succession, à condition qu'il acquière la personnalité morale dans l'année suivant l'ouverture de celle-ci. Dans ce cas, la personnalité morale du fonds de dotation rétroagit au jour de l'ouverture de la succession.

### **Le fonds de dotation peut détenir et gérer tout type de biens meubles (mobilier, actifs financiers, etc.) et immeubles.**

Le fonds de dotation peut recevoir tout type de ressources (dons et libéralités, revenus d'activités, revenus de son patrimoine, cotisations).

Toutefois, comme évoqué précédemment, le fonds de dotation ne peut pas, par principe, recevoir de subventions publiques, sauf autorisation conjointe des ministres des Finances et du Budget.

A ce jour, le champ de ces autorisations ne nous est pas encore connu.

Un fonds de dotation peut faire appel à la générosité publique. Dans ce cas, il doit établir une demande d'autorisation préalable adressée à l'autorité administrative (le dossier de la demande doit indiquer les objectifs poursuivis, les périodes, les modalités d'organisation de la campagne d'appel à la générosité publique).

S'agissant des modalités de gestion financière du fonds de dotation, le conseil d'administration du fonds définit la politique d'investissement du fonds dans des conditions précisées par ses statuts.

Ces conditions incluent les règles de dispersion par catégories de placement et de limitation par émetteur.

Ainsi, les placements de trésorerie du fonds de dotation sont réservés à ceux mentionnés à l'article R.931-10-12 du Code de la sécurité sociale (valeurs mobilières et autres titres assimilés, obligations, titres participatifs, parts ou actions, titres de créances négociables, bons à moyen terme négociables, actions des sociétés d'investissement à capital variable, etc.).

Lorsque le montant de la dotation est supérieur à un million d'euros, les statuts du fonds doivent prévoir la création, auprès du conseil d'administration, d'un comité consultatif, composé de personnalités qualifiées extérieures à ce conseil et chargé de lui faire des propositions de politique d'investissement et d'en assurer le suivi. Ce comité peut proposer des études et des expertises...

Il convient de souligner qu'en l'absence de pouvoir propre et du caractère obligatoire attaché à ses avis, la portée de ce comité consultatif est limitée.

### **La loi n'impose pas de statuts types pour les fonds de dotation.**

Comme pour les associations relevant de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901, les fondateurs disposent d'une grande liberté dans la rédaction de leurs statuts.

Toutefois, les statuts déposés à la préfecture du siège social devront contenir les mentions essentielles suivantes :

- le nom et l'adresse du siège du fonds ;
- sa durée ;
- son objet ;
- l'identité du ou des fondateurs ;
- la composition et les modalités d'évolution de la dotation ;
- la politique d'investissement du fonds ;
- la composition et les conditions de nomination et de renouvellement du conseil d'administration (d'au moins trois personnes) ;
- le comité d'investissement consultatif si la dotation est supérieure à un million d'euros ;
- la dissolution et les dispositions prises en matière de dévolution au moment de sa liquidation.

### **Le mode de gouvernance du fonds de dotation est réglementé a minima par la loi.**

Ainsi, le fonds de dotation est administré par un conseil d'administration qui comprend au minimum trois membres nommés, la première fois, par le ou les fondateurs. Ces membres peuvent être des personnes physiques ou des personnes morales prises parmi les fondateurs ou non. Un président doit être désigné.

Le fonds de dotation établit chaque année un rapport d'activité, dont le contenu précis est soumis à l'approbation du conseil d'administration.

La dissolution du fonds de dotation peut être statutaire, volontaire ou judiciaire.

Cette dissolution fait l'objet d'une publication au Journal officiel.

L'actif net ne peut être transféré qu'à un autre fonds de dotation ou à une fondation reconnue d'utilité publique.

---

**De création rapide et simple, le fonds de dotation est fidèle à l'esprit de la LME et procure aux donateurs les mêmes avantages fiscaux que les fondations.**

# Le cadre fiscal

Il convient de distinguer à ce titre le régime fiscal applicable aux dons et legs reçus par le fonds, du régime fiscal résultant des activités propres du fonds.

## Le fonds de dotation offre à ses donateurs les mêmes avantages fiscaux que les fondations reconnues d'utilité publique, à une exception.

En effet, comme évoqué précédemment, le législateur a écarté la possibilité pour les fonds de dotation de recevoir des dons en réduction de l'ISF (dispositif résultant de la loi TEPA du 21 août 2007).

Il bénéficie cependant du régime fiscal de faveur du mécénat au titre des entreprises (art. 238 bis du Code général des impôts) et des particuliers (article 200 du Code général des impôts).

Pour que les donateurs du fonds puissent bénéficier de la réduction d'impôt, le fonds de dotation doit émettre un reçu fiscal conforme à l'arrêté du 26 juin 2008.

Comme évoqué précédemment, le fonds de dotation peut se contenter d'aider d'autres structures ayant des activités d'intérêt général et/ou conduire lui-même de telles activités.

Pour ouvrir droit à réduction d'impôt, les dons doivent être versés à un fonds dont les activités (conduites ou soutenues par lui) doivent être d'intérêt général.

Ainsi, les activités du fonds doivent évoluer dans le cadre de la liste décrite à l'article 200 du CGI, c'est-à-dire notamment avoir un caractère : philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, concourant à la mise en œuvre du patrimoine artistique (notamment à travers les souscriptions pour financer l'achat d'objets d'art destinés à rejoindre les collections d'un musée de France accessible au public), à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises.

L'instruction fiscale spécifique aux fonds de dotation ouvre la distinction entre deux catégories de fonds de dotation : le fonds de dotation opérationnel et le fonds de dotation relais (BOI 4 C-3-09 n° 40 du 9 avril 2009).

## Le fonds de dotation opérationnel

Il doit avoir les caractéristiques d'un organisme d'intérêt général tel que défini à l'article 200 du CGI, à savoir :

- poursuite d'une mission d'intérêt général ;
- domaines exclusivement réservés aux activités philanthropiques, éducatives, scientifiques, sociales, humanitaires, sportives, familiales, culturelles, concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises.

Il réalise ainsi en direct les missions et la gestion de l'œuvre pour laquelle il a été créé. Son mode de

fonctionnement et son régime fiscal seront analogues à ceux d'une fondation reconnue d'utilité publique avec distinction selon que, dans ses statuts, il sera prévu que sa dotation sera consommable ou non.

## Le fonds de dotation relais

Il doit avoir une gestion désintéressée. Le fonds de dotation relais correspond plus au caractère original de cette forme juridique voulue par le législateur.

Dans ce cas, le fonds doit reverser les revenus tirés des libéralités qu'il a perçues :

- à des organismes d'intérêt général remplissant eux-mêmes les conditions énumérées à l'article 200 du CGI, associations simplement déclarées, associations et fondations reconnues d'utilité publique ;
- à des associations culturelles et de bienfaisance ;
- à des organismes agréés de soutien à la création d'entreprise, au financement d'entreprises en difficulté ou de PME ;
- à des organismes privés ou publics de production de spectacles vivants dont la gestion est désintéressée ;
- à la fondation du patrimoine ;
- aux fondations ou associations RUP agréées dont l'objet est de subventionner la réalisation de travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité de monuments historiques classés ou inscrits.

Au titre de la reconnaissance du caractère d'intérêt général du fonds, la notion de cercle restreint est aménagée pour la circonstance puisque l'administration fiscale admet qu'un fonds de dotation soit créé pour soutenir un seul organisme d'intérêt général, comme une association par exemple.

Les fonds relais devront s'assurer de l'éligibilité au mécénat des organismes auxquels ils reversent leurs revenus, puisque ceux-ci devront leur délivrer une attestation fiscale justifiant de leur qualité d'intérêt général, du montant et de l'affectation des versements effectués à leur profit.

Enfin, les fonds de dotation sont exonérés de droits de mutation sur les donations et legs reçus.

Pour le reste, il est admis qu'au-delà de l'activité du fonds au titre du mécénat, le régime fiscal du fonds de dotation sera calqué sur celui des associations, tel que celui-ci résulte de l'instruction du 16 décembre 2006 (BOI 4 H-5-06).

Le fonds de dotation ne pourra cependant pas rémunérer ses dirigeants dans les conditions visées à l'article 261-7 1° d du Code général des impôts, dès lors que, pour l'instant, il ne figure pas dans l'énumération des organismes visés à cet article.

# Obligations comptables et contrôle des comptes

Le fonds de dotation établit chaque année des comptes annuels.

Ceux-ci devront être établis conformément au règlement comptable des associations, fondations et fonds de dotation, CRC n° 99-01 du 16 février 1999, étendu pour la circonstance par un avis du Conseil national de la comptabilité (Avis CNC n° 2009-01 du 5 février 2009).

Le fonds nomme au moins un commissaire aux comptes et un suppléant dès lors que le montant total de ses ressources dépasse 10 000 € en fin d'exercice.

Lorsque le fonds de dotation est alimenté par des dons issus de la générosité publique, l'annexe aux comptes comporte le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public conforme au règlement CRC n° 2008-12 du 7 mai 2008.

Les comptes doivent être mis à la disposition du commissaire aux comptes, ainsi que le rapport annuel d'activité, au moins 45 jours avant leur approbation par le conseil d'administration.

Les comptes, le rapport annuel d'activité ainsi que le rapport du commissaire aux comptes doivent être adressés à l'autorité administrative au plus tard dans un délai de six mois suivant la clôture de l'exercice.

Ces comptes sont publiés sur la plate-forme du site Internet des Journaux officiels au plus tard dans un délai de six mois suivant l'expiration de l'exercice.

L'autorité administrative est le préfet du département dans lequel le fonds de dotation a son siège social.

Elle exerce son contrôle sur le fonctionnement régulier des fonds de dotation. A cette fin, elle peut se faire communiquer tous documents et procéder à toutes investigations utiles.

Le fonds de dotation doit :

- déclarer la création et les modifications qui interviennent pendant la vie du fonds (formalités à faire dans les trois mois suivant les modifications) ;
- adresser, chaque année, à l'autorité administrative, le rapport d'activité auquel sont joints le rapport du commissaire aux comptes et les comptes annuels (dans les six mois suivant la date de fin d'exercice). Lorsque le rapport d'activité n'a pas été envoyé ou est incomplet, l'autorité administrative peut mettre en demeure le fonds de dotation de se conformer à ses obligations dans le délai d'un mois.

Si l'autorité administrative constate des dysfonctionnements graves affectant la réalisation de l'objet du fonds de dotation, elle peut, après mise en demeure non suivie d'effet :

- suspendre l'activité du fonds pendant six mois au plus, par acte motivé publié au Journal officiel ;
- saisir l'autorité judiciaire pour demander la dissolution, lorsque la mission d'intérêt général n'est plus assurée.

La suspension d'activité du fonds est notifiée au président du fonds de dotation et au commissaire aux comptes par l'autorité administrative, qui procède également à la publication de sa décision au JO, aux frais du fonds.

---

## Les fonds de dotation répondent à des obligations comptables et l'autorité administrative exerce un contrôle sur leur fonctionnement.

Constituent des dysfonctionnements graves, dès lors qu'ils affectent la réalisation de l'objet du fonds de dotation :

- la violation des règles financières ;
- la violation des règles relatives à la publicité des comptes ;
- la violation des règles relatives à la nomination et à la mission du commissaire aux comptes ;
- le fait, pour le fonds de dotation, de disposer ou de consommer tout ou partie de la dotation en capital dont il bénéficie, alors que les statuts prévoient que celle-ci est non consommable ;
- le fait de disposer ou de consommer tout ou partie de la dotation en violation des clauses statutaires ou pour une cause étrangère à la réalisation des œuvres ou des missions d'intérêt général prévues par la loi ;
- la consommation, par un fonds à durée déterminée, de sa dotation au-delà du terme statutaire d'activité du fonds ;
- le fait, pour le fonds, de ne pas avoir adressé le rapport d'activité à l'autorité administrative ou d'avoir adressé un rapport d'activité incomplet, durant deux exercices consécutifs, malgré la mise en demeure qui lui a été faite.



**Laurent Butstraen**  
Avocat associé Delsol & Associés

Laurent est **coresponsable du département « organismes sans but lucratif »** du cabinet Delsol & Associés.

Son expertise s'exerce notamment dans le domaine du mécénat et des organismes sans but lucratif (associations, fondations etc).

Il anime de nombreux colloques et séminaires en droit des associations, et rédige des articles dans la presse spécialisée.

Il est également chargé d'enseignement à l'Institut d'études politiques de Grenoble, à l'Université Paris I et à l'Université Lyon III.

Coauteur du guide juridique et fiscal « Associations et syndicats professionnels » (Edition Jurisassociations), il a aussi participé à l'ouvrage collectif « La responsabilité des organisateurs sportifs » (Editions Weka - 2006).



**Philippe Guay**  
Associé Deloitte

Philippe est expert-comptable et commissaire aux comptes, associé au cabinet Deloitte.

**Il est en charge du secteur « Associations et Fondations »**, après avoir contribué pendant dix ans à mettre en place la ligne de service Associations du Groupe In Extenso, filiale « Expertise comptable » de Deloitte en France.

Membre du Conseil national de la comptabilité, membre de la Commission « secteur non marchand » de la compagnie nationale des commissaires aux comptes, il contribue, à ce titre, à la rédaction de nombreux textes et ouvrages qui font de lui un acteur incontournable du conseil aux associations et fondations en France.

Plus particulièrement tourné vers le monde culturel et la réglementation des comptes combinés, ses orientations récentes le conduisent à travers la France sur le thème de la philanthropie, du mécénat et des fonds de dotation pour lesquels il a contribué à l'écriture des textes officiels avec les ministères concernés.



#### **A propos de Deloitte en France**

Deloitte mobilise des compétences diversifiées pour répondre à l'éventail des services attendus par ses clients, de toutes tailles et de tous secteurs – des grandes entreprises multinationales aux micro-entreprises locales, en passant par les entreprises moyennes.

Les 6 300 collaborateurs et associés incarnent le dynamisme et la réussite de la firme par leur engagement auprès de leurs clients et leur souci permanent de garantir l'excellence des prestations qu'ils assurent. Celles-ci couvrent une palette d'offres très large : audit, consulting et risk services, juridique et fiscal, expertise comptable et corporate finance, conformément à la stratégie pluridisciplinaire de Deloitte et suivant une démarche éthique.

En France, Deloitte est la firme membre de Deloitte Touche Tohmatsu et les services professionnels sont rendus par ses filiales et ses affiliés.

Pour en savoir plus, [www.deloitte.fr](http://www.deloitte.fr)

#### **A propos de Deloitte dans le monde**

Deloitte fournit des services professionnels dans les domaines de l'audit, de la fiscalité, du consulting et du corporate finance, à ses clients du secteur public ou privé, de toutes tailles et de toutes activités. Fort d'un réseau de firmes membres dans 140 pays, Deloitte allie des compétences de niveau international à des expertises locales pointues afin d'accompagner ses clients dans leur développement partout où ils opèrent. Nos 165 000 professionnels sont animés par un objectif commun, faire de Deloitte la référence en matière d'excellence de service.

Les collaborateurs et associés de Deloitte sont unis par les mêmes engagements, fondés sur l'éthique professionnelle, les services à forte valeur ajoutée, le respect de l'individu et la richesse issue de leur diversité culturelle. Ils évoluent dans un environnement de travail favorable qui leur fait bénéficier d'une formation continue, de projets professionnels ambitieux et d'opportunités de carrière enrichissantes. Chaque professionnel de Deloitte contribue à renforcer l'engagement citoyen de la firme, à construire la confiance des marchés et à laisser une empreinte positive à toutes les actions entreprises.

Deloitte fait référence à Deloitte Touche Tohmatsu, un Verein suisse (association), et à son réseau de cabinets membres qui sont chacun constitués en entités indépendantes et juridiquement distinctes. Pour en savoir plus sur la structure légale de Deloitte Touche Tohmatsu et de ses cabinets membres, consulter

[www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about)

Cette publication a pour objectif d'informer ses lecteurs de manière générale. Elle ne peut en aucun cas se substituer à un conseil donné par un professionnel en fonction d'une situation particulière. Un soin particulier est apporté à la rédaction de cette publication, néanmoins, les auteurs déclinent toute responsabilité relative aux éventuelles erreurs ou omissions qu'elle pourrait contenir.

Cet article a été publié dans la revue Gestion & Finances Publiques - N°7 de juillet 2009.

Deloitte  
185, avenue Charles-de-Gaulle  
92524 Neuilly-sur-Seine Cedex  
Tél. : 33 (0)1 40 88 28 00 - Fax : 33 (0)1 40 88 28 28

Cabinet Delsol & Associés  
12 quai André Lassagne  
69001 LYON  
Tél. : 33 (0)4 72 10 20 30 - Fax : 33 (0)4 72 10 20 31

Cabinet Delsol & Associés  
38, rue Saint Ferdinand  
75017 PARIS  
Tél. : 33 (0)1 53 70 69 69 - Fax : 33 (0)1 53 70 69 60

© Juillet 2009 Deloitte Conseil - Tous droits réservés - Member of Deloitte Touche Tohmatsu  
Studio graphique Neuilly

Document imprimé sur papier certifié PEFC

