

Programme « Physionomie du Compte d'Emploi annuel des Ressources collectées auprès du public, coûts de fonctionnement, appel à la générosité publique »

Restitution des travaux
du Centre Français
des Fonds et Fondations

**Programme
« Physionomie
du Compte d'emploi annuel
des ressources collectées
auprès du public,
coûts de fonctionnement,
appel à la générosité
publique »**

**Restitution des travaux
du Centre Français
des Fonds et Fondations**

Présentation des outils
d'aide à l'élaboration
du Compte d'Emploi annuel
des Ressources collectées
auprès du public:
modèle d'annexe au CER

Boîte à outils: les bonnes
questions à se poser

Considérations
sur la physionomie du CER

Sommaire

6	Avant-propos
9	Le groupe de travail
10	Introduction
11	I. Annexe au Compte d'Emploi des Ressources
	1. Rappel
	2. Idées directrices de la conception de cette annexe
	3. Note introductive
	4. Présentation du mode de fonctionnement de la Fondation
12	5. Cadre juridique
	6. Règles spécifiques et notes explicatives du CER
	7. Les ressources
15	8. Les emplois
17	9. Contributions volontaires en nature
18	10. Compte d'Emploi des Ressources
20	Boîte à outils : les bonnes questions à se poser
	1. Comment formaliser la validation des règles de gestion?
21	2. Comment répartir les frais de personnel?
22	3. Comment répartir les frais de direction générale?
	4. Comment répartir les frais de communication?
23	5. Comment répartir les dépenses liées au site internet?
	6. Comment répartir les frais financiers?
24	7. Comment répartir les frais liés aux bâtiments?
	8. Comment répartir les autres frais d'exploitation?
25	9. Comment répartir les frais d'évaluation?
	10. Comment répartir les amortissements?
	11. Comment expliquer la répartition des dépenses financées par l'AGP / non AGP?
26	III. Réflexions sur la structure du Compte d'Emploi des Ressources au terme de quatre années d'expérimentation et des travaux du groupe du Centre Français des Fonds et Fondations
	1. Rappel des objectifs du CER définis dans le règlement du CRC de 2008
27	2. Quelques constats sur la mise en œuvre du CER
28	3. Pistes d'évolution
29	Conclusion

Centre Français des Fonds et Fondations

Créé en 2002, Le Centre Français des Fonds et Fondations a vocation à regrouper tous fonds de dotation ou fondations, quels qu'en soient le statut juridique, le mode opératoire, les moyens, les fondateurs ou la mission d'intérêt général. Il a pour mission d'aider à la connaissance du secteur, d'en favoriser le développement et vise à développer une forte culture philanthropique, en France au service de toutes les causes d'Intérêt Général. Il a également pour mission de travailler avec ses adhérents à l'émergence et la diffusion de bonnes pratiques et à la recherche de solutions aux difficultés du secteur.

Le Centre prête une attention toute particulière à la sécurisation d'un secteur qui se doit d'agir dans la durée au plus grand bénéfice des missions d'intérêt général qui lui incombent. Convaincu que les conditions d'un développement harmonieux du secteur passent par un contexte juridique fiscal et réglementaire stable et clair qu'il appartient à la puissance publique de définir, il a également la certitude qu'il appartient aux fondations de témoigner au mieux de ses pratiques, de répondre de ses engagements et d'apporter dans ses démarches toutes les garanties de transparence et de fiabilité et que c'est à ces seules conditions que l'on pourra développer le secteur des fondations en France.

L'association compte près de 250 membres adhérents et associés en 2013 dont plus de la moitié font appel à la générosité du public. C'est donc très naturellement qu'un certain nombre d'adhérents du Centre français des fonds et fondations ont exprimé le souhait de travailler sur la question des « coûts de fonctionnement ». Le secteur fait état de pratiques très diverses d'une fondation à l'autre et constate une grande variété de concepts sous un même vocable, entraînant par la même de préjudiciables confusions, en particulier lorsque ces éléments sont rapportés dans le Compte d'emploi des ressources (CER) des fondations faisant appel à la générosité du public. La demande initiale de nos adhérents a donc été dans le sens d'une recherche de compréhension et de bonnes pratiques partagées et d'éléments d'harmonisation des concepts de coûts de fonctionnement et de générosité du public, naturellement elle est venue questionner le CER et sa mise en place.

Pour répondre à ces préoccupations le Centre Français des Fonds et Fondations a constitué, dès 2011, un groupe de travail dont la vocation a d'abord été le recensement des pratiques de chacune des fondations aux fins d'en analyser ensemble les pertinences et les points forts et de dégager des pistes de travail pour aider le secteur à établir des outils de communication financière qui permettent une information de qualité des donateurs. Au terme de ce benchmark, le groupe de travail a conçu des outils d'aide à l'élaboration du CER et de ses annexes, puis les a testés dans la réalisation de leurs propres comptes 2012. Ce sont ces travaux et les perspectives qu'ils ouvrent que le présent document entend restituer, en souhaitant que cela puisse aider les fonds et fondations confrontés à l'exercice. Dans l'esprit du Centre Français des Fonds et Fondations et du groupe de fondations porteur de cette initiative avec l'actif et précieux soutien des équipes de KPMG, cette première étape doit favoriser de nouvelles avancées qu'il conviendra de mettre en œuvre en partenariat avec toutes les parties prenantes du secteur.

Francis Charhon,
Président du Centre Français
des Fonds et Fondations

KPMG Audit

L'exercice 2012 marque la 4^e année d'application du règlement-comptable CRC 2008-12, normalisant l'établissement du « Compte d'Emploi annuel des Ressources des associations et fondations » (CER). Ce règlement s'inscrit dans la construction, engagée par le législateur dès 1991, d'un référentiel contraignant à une plus grande transparence les fondations et associations faisant appel à la générosité du public. Il est conçu pour éclairer l'utilisateur de l'information financière – en général – et le donateur – en particulier –, sur l'utilisation effective des fonds issus de la générosité du public. Défini par un règlement comptable, le CER est normé dans sa construction, afin de permettre une comparabilité des informations qu'il procure d'une période à une autre, mais aussi d'une fondation ou d'une association à une autre. Il fait partie intégrante de l'information financière émise par le Conseil d'administration et fait l'objet, au même titre que le bilan, le compte de résultat et l'annexe, d'une certification par le commissaire aux comptes.

La mise en place du CER, même si elle a permis, par la force des choses, de nombreuses avancées notamment en termes de comptabilité analytique, a fait l'objet depuis l'origine de critiques régulières de la part des associations et fondations. Si aucune ne remet en cause sa légitimité, en revanche nombreux sont les acteurs qui, à l'usage, ont mis en avant sa rigidité, son coût d'implémentation, la difficulté à déterminer et à justifier des répartitions analytiques, ou encore l'absence de présentation d'une période comparative.

L'application de ce règlement comptable a aussi impacté très largement la mission des commissaires aux comptes d'entités du secteur non marchand. Le CER est en effet couvert par le même niveau de certification que les comptes annuels et engage donc au même titre la responsabilité du commissaire aux comptes. Notre profession a donc dû concevoir la méthodologie de contrôle de ce document, ce qui n'est pas simple en raison de son caractère hybride tout à fait singulier, au croisement d'une dimension comptable, d'une dimension analytique et d'une dimension juridique.

Auditeur ou conseil de nombreuses associations et fondations de toutes tailles et de toutes natures, KPMG s'est tout naturellement associé au groupe de travail du Centre Français des Fondations consacré à l'amélioration des pratiques de préparation du CER.

Recenser les pratiques existantes, sélectionner les meilleures, faire émerger les évolutions possibles pour aboutir à une information encore plus transparente et intelligible par le public : l'objectif du groupe de travail était ambitieux et a donné lieu à des contributions riches, innovantes, de la part de tous les participants. Nous avons quant à nous eu plaisir à animer ce groupe et à apporter l'éclairage théorique de l'auditeur ainsi que les enseignements de l'expérience vécue auprès de nos clients.

Je tiens particulièrement à remercier les fondations ayant participé à ce groupe de travail pour leur temps, leur patience et leur ouverture d'esprit.

Georges Maregiano,
Directeur Associé KPMG Audit
Responsable de KPMG Philanthropie

KPMG

KPMG est le premier groupe français de services pluridisciplinaires d'audit, d'expertise comptable, de conseil, de droit et de fiscalité.

Présent en France dans 217 villes et bénéficiant d'un réseau international dans 150 pays, KPMG accompagne les sociétés cotées et groupes internationaux, les entreprises familiales, les ETI et les PME. KPMG apporte également son expertise au Secteur public, à l'État, aux collectivités territoriales et aux acteurs de l'Économie Sociale et Solidaire sur des sujets aussi variés que l'information financière, la gouvernance, l'évaluation, le pilotage, le contrôle interne ou externe...

Les 400 professionnels du réseau « Economie Sociale et Solidaire » de KPMG interviennent quotidiennement auprès de l'ensemble des acteurs poursuivant une finalité d'utilité sociale, d'intérêt collectif ou général (associations, fondations, fonds de dotation, universités, mutuelles, coopératives...). Le mécénat, la philanthropie et l'évaluation de leur impact social constituent des domaines prioritaires pour le cabinet. KPMG est notamment partenaire associé de la chaire Philanthropie de l'ESSEC.

Le groupe de travail

Nous remercions l'ensemble des membres du groupe de travail « Coûts de fonctionnement, physiologie du CER, périmètre et affectation de la générosité publique » piloté par le Centre Français des Fonds et Fondations avec le soutien de KPMG pour leur engagement, pour les outils qu'ils ont conçus et testés et pour les pistes de réflexions qu'ils ont dégagées :

François Chapuis
Apprentis d'Auteuil

Catherine Kreuter
Fondation ARC

Nicolas Coutansais
Fondation pour
la Recherche Médicale

Valentine de Kerhor,
Sylvie Marmol
Fondation pour la Nature
et l'Homme

Valérie Pierre
Fondation Claude Pompidou

Anne-Lise Floris
Fondation WWF France

Philippe Lacoste
Fondation Mérieux

Stéphanie Lanson
Fondation partenariale Lyon 1

Jérôme De Vulliod
Fondation du patrimoine

Geoffroy Malcor
Fondation Abbé Pierre

Jean-Pierre Lefranc
Fondation de France

Fabienne Conte
Institut Curie

Corinne Fortin
Institut Pasteur

Martine Borgomano,
Christelle Da Silva
Fondation petits frères
des pauvres

Denis Ravidat
Fondation pour l'université
de Lyon

Stéphane Couchoux
Fidal

Gwenaëlle Dufour
France générosités

Michel Soublin
Comité de la Charte

Béatrice de Durfort,
Isabelle D'Ursel,
Nathalie Wierre
Centre Français
des Fonds et Fondations

Georges Maregiano,
Bernard Paulet,
Irène Scolan,
Nicolas Marigliano
KPMG

Introduction

Le Centre Français des Fonds et Fondations s'est attaché, dès la parution du règlement du CRC de 2008, à accompagner les fondations et fonds de dotation soumis à l'obligation d'établir un CER et à leur apporter avec le concours des professionnels du chiffre, au travers de différentes réunions d'information, les clefs de compréhension de l'exercice. Rapidement, certaines fondations sont revenues vers nous avec des questions d'interprétation et des demandes quant au traitement à réserver aux coûts de fonctionnement, à la compréhension de la notion de d'appel à la générosité publique, à la manière de compléter ce tableau et surtout comment en permettre une appropriation satisfaisante par l'ensemble de leurs parties prenantes et notamment le donateur.

Une réflexion a été initiée avec les fondations travaillant dans le domaine de l'environnement, et s'est rapidement étendue à toutes les fondations, indépendamment de leur secteur d'activité.

Animées par le désir de sincérité, de lisibilité et de qualité de l'information financière véhiculée, les fondations adhérentes du Centre recherchaient de la cohérence et de l'homogénéité de traitement entre acteurs. Ces volontés partagées, les conduisant rapidement à structurer un groupe de travail « utilisateurs » souhaitant trouver les meilleures propositions pour l'établissement du CER dans les contraintes du cadre actuel.

Le groupe de travail a- au fil de ses divers échanges- mis en évidence des difficultés dans la structuration des informations ainsi que dans l'explicitation de certains concepts propres au Compte d'Emploi des Ressources.

Afin de répondre à ces problématiques concrètes le groupe a élaboré – et expérimenté – deux outils dont le présent document rend compte :

- Un exemple d'annexe au CER structurée ;
- Une « boîte à idées » apportant une réponse possible sur les problématiques soulevées et recensant des pratiques existantes dans diverses fondations afin de faciliter la conception de l'annexe présentée et sa documentation.

Ce document n'a pas pour vocation à être érigé en tant que norme mais est davantage un document pratique dans le but d'aider les directions financières des fondations à améliorer la présentation de l'information financière et donc sa transparence dans le cadre de l'actuel CER.

I. Annexe au Comptes d'Emploi des Ressources

1. Rappel

Le CER étant un document normé, le format contenu dans le règlement comptable CRC 2008-12 doit être respecté. Ceci sous entend qu'il n'est pas possible :

- De modifier des libellés de lignes ou de colonnes ;
- D'ajouter ou de supprimer des lignes ;
- D'ajouter ou de supprimer des colonnes.

Si des informations spécifiques (comparaisons avec N-1, ratios, présentations graphiques) veulent être insérées, elles ne pourront être traitées que par l'annexe.

Une première analyse sur un échantillon de 10 fondations a mis en évidence des pratiques différentes sur la nature des informations présentées ainsi que sur les explications données.

Afin de rendre plus compréhensible le CER, un format standard d'annexes au CER a été proposé.

2. Idées directrices de la conception de cette annexe

Les éléments importants guidant la rédaction de la proposition d'annexe sont :

- La structuration ;
- Le recours à des comparaisons et à des ratios ;
- La définition des missions sociales ;
- La mise en place d'un tableau de passage.

3. Note introductive

Ce projet vise à proposer un outil d'aide à la rédaction d'annexes pour un Compte d'Emploi des Ressources (CER) explicite et partageable qui permettra de rapprocher celui-ci du compte de résultat.

Ce modèle est le fruit des réflexions du groupe de travail CER depuis plus de deux ans et porte sur le cadre actuel du CER. L'objectif de ce projet est d'identifier de bonnes pratiques et trouver des modes de présentation semblables par la production d'annexes dont la trame serait partagée afin d'en améliorer la lisibilité. Il est entendu que cette annexe est modulable en fonction de l'objet, du fonctionnement, du modèle économique et des missions sociales de la Fondation. Elle a pour vocation de faciliter la compréhension du CER en interne par les instances de gouvernance, par les organismes de contrôle, les media et le donateur.

Tous les paragraphes en texte normal sont des recommandations pour aider le lecteur à concevoir l'annexe.

Tous les paragraphes en italique sont des aides à la rédaction et peuvent évoluer en fonction des spécificités de la Fondation.

4. Présentation du mode de fonctionnement de la Fondation

Il s'agit dans ce paragraphe, d'informer le lecteur sur les spécificités de la Fondation : son mode de fonctionnement, son modèle économique, son objet et faire référence brièvement aux missions sociales. Pour plus de détail, des renvois sont mentionnés vers le Rapport Annuel.

Le Compte d'Emploi des Ressources décrit le financement d'une organisation dans le cadre d'un projet dont les missions sociales sont décrites pages XX, l'organisation pages XX et le modèle économique page XX.

5. Cadre juridique (rappel des motifs de mise en place du CER)

Par la déclaration à la préfecture du XX XX XXXX la Fondation XXX a décidé de faire appel à la générosité du public. Afin de se conformer au CRC 2008-12, elle présente un Compte d'Emploi des Ressources au format réglementaire.

L'objet de cette annexe est de présenter les résultats de la collecte de l'année au regard de l'utilisation des fonds. Toutefois, notre Fondation réalise ses missions dans la durée et en continu. Les fonds collectés l'année N ne seront pas nécessairement utilisés cette même année, compte tenu du temps nécessaire pour organiser des projets de qualité. Inversement, certains projets de l'année N peuvent être financés par des fonds collectés les années précédentes.

Autre précision importante, les expressions « fonds affectés » et « fonds dédiés » sont similaires. En effet, les fonds affectés par le donateur non utilisés dans l'année représentent les fonds dédiés à la fin de l'année.

6. Règles spécifiques et notes explicatives du CER

Seront détaillés ici les traitements particuliers en lien avec la présentation du CER. La « boîte à outils » figurant à la suite de cette annexe (partie II du présent document) aide à la rédaction de l'Annexe au Compte Emploi des Ressources.

Le Compte d'Emplois des Ressources a été établi en application des règles comptables en vigueur dans la Fondation.

Par ailleurs pour les besoins spécifiques du CER, des principes comptables particuliers ont été mis en œuvre :

- La répartition analytique de certaines charges,
- L'identification des immobilisations financées par la générosité du public,
- Les revenus de placements...
- La répartition des emplois financés par les ressources provenant de l'Appel à la Générosité du Public (AGP)

....

7. Les ressources (donnez plus de détail de vos ressources par nature)

Pour mener à bien ses missions, la Fondation XXX dispose d'un certain nombre de ressources d'origine mixte. Elle bénéficie à la fois de fonds privés et publics.

Ressources collectées auprès du public:

Dons et legs collectés

Indication sur ce que cela comprend, leur proportion et leur évolution.

Ce sont les dons et legs collectés affectés ou non affectés et autres produits liés à l'appel à la générosité du public. Les produits issus de la générosité du public représentent XX % des ressources de l'association (indiquer son évolution par rapport à l'exercice précédent).

Autres produits liés à la générosité du public

Indication sur ce que cela comprend, leur proportion et leur évolution.

Les ressources issues de la générosité du public s'élèvent à XXX euros et correspondent à :

- des dons de particuliers, d'entreprises, d'associations ou de fondations qui peuvent être affectés à un projet précis ou non affectés ;
- des dons manuels affectés ;
- des legs et donations de particuliers qui peuvent être affectés à un projet précis ou non affectés ;
- autres...

Autres fonds privés

Autres fonds privés comprend :

Subventions et autres concours publics (à détailler selon la nature de votre projet)

- La fondation dispose de ressources provenant d'origine publique constituées de :

....

- Autres subventions :

Autres produits

(ce tableau peut-être mis en œuvre pour détailler les produits du compte de résultat - Cf rubrique 4 des ressources du CER)

Les autres produits d'un montant de XXX euros se décomposent de la manière suivante:

Autres produits	Ressources	% des ressources	Total
Autres produits d'exploitation			
Produits financiers			
Produits exceptionnels			
Total des autres produits			
Total ressources			

Cette note regroupera deux grands domaines à présenter en fonction de leur significativité et des explications déjà données au préalable dans l'annexe.

- Le résultat de la gestion des revenus de l'année : il est proposé de réaliser un point spécifique pour expliquer le jeu des revenus, celui des plus et moins values et de la politique de placement. Renvoyer à la politique de placement évoquée dans le rapport annuel et/ou dans le rapport de gestion et/ou dans les faits marquants de l'exercice mentionnés dans l'annexe.
- La rubrique autres produits d'exploitation : il a été proposé par le groupe de travail de détailler la rubrique « autres produits d'exploitation » par des exemples concrets et opérationnels.

Reprises des provisions

Possibilité d'ajouter un paragraphe détaillant les reprises de provisions.

Report des ressources affectées non utilisées des exercices antérieurs (Cf Rubrique III des ressources du CER)

Cette somme représente la partie des ressources collectées sur les exercices antérieurs et affectées à un ou plusieurs projets en 2011.

Reprise des fonds dédiés.

Variation des ressources AGP non affectées et non utilisées (Cf Rubrique IV des ressources du CER)

Elle correspond à la variation :

- entre les ressources collectées auprès du public sur les exercices antérieurs et affectées à un ou plusieurs projets en 2011 ;
- et le report sur les exercices ultérieurs des ressources collectées auprès du public au cours de l'exercice mais affectées à des projets.

Ce tableau permet d'expliquer la variation des fonds dédiés en mettant en évidence l'AGP.

Cette note permettrait d'expliquer le passage de T1 à T7.

Passage de T1 à T7	
T1 (solde initial)	
(+) Ressources AGP de l'année N	
(-) Consommation des ressources AGP non affectées reçues sur N et consommées sur N	
(-) Consommation des ressources AGP non affectées antérieures à N et consommées sur N	
= T7 (solde final)	

Néanmoins en fonction de la nature de la Fondation il peut être plus ou moins compliqué à mettre en œuvre.

8. Les emplois

Missions sociales (Cf rubrique 1. des emplois du CER)

Renvoi à la description des missions sociales qui a été réalisée dans le rapport annuel de la Fondation ou dans le paragraphe préliminaire de cette annexe.

Les actions relatives aux missions sociales s'élèvent à XXX euros et peuvent être ventilées par types de projets :

- Missions sociales 1
- Missions sociales 2
- Missions sociales 3

Les actions relatives aux missions sociales comprennent les dépenses directes engagées à la réalisation des projets ainsi que des versements à d'autres organismes agissant en France.

Il est préconisé de réaliser un tableau en détaillant les missions sociales : un tableau sur l'origine des dépenses des missions sociales et/ou un tableau de détail par nature de financement.

Correspondance charges comptables / Emplois

(Cf Rubriques I, II, III, IV et V des emplois du CER)

Ce tableau vise à permettre de relier aisément le compte de résultat. Ce tableau est préconisé par la Compagnie nationale des Commissaires aux Comptes.

Des solutions existantes concernant la répartition de certains achats et charges sont proposées dans la boîte à outils jointe.

Ce tableau présente la répartition des charges comptables en fonction de leur destination :

Charges CR / CER	Externes	Frais de personnel	Financières	Exceptionnelles	Total
Missions sociales					
Frais de recherche de fonds					
Frais de fonctionnement					
Total emplois de l'exercice (Total I)					
Dotations aux provisions et aux amortissements (Total II)					
Engagements à réaliser sur ressources affectées (Total III)					
Excédent de ressources de l'exercice (Total IV)					
Total général (Total V)					

Il est possible de diviser les autres charges externes en X catégories faisant l'objet de règles de répartition différentes :

- Frais de collecte
- Frais de communication
- Site internet
- Autres...

Les charges de personnel de la Fondation XXX s'élèvent à XXX €. Les charges de personnel font l'objet d'une répartition basée sur (l'analyse des tâches, sur des feuilles de temps, sur...).

Expliciter le principe d'affectation. Par exemple :

Pour notre Fondation : les autres charges externes et les frais de personnel affectés aux missions sociales sont ceux qui disparaîtraient si la mission s'arrêtent. Ceux affectés aux frais de fonctionnement sont ceux qui continueront à courir même si les missions sociales sont arrêtées.

Frais de recherche de fonds (Cf rubrique 2. des emplois du CER)

Pour la rubrique « Frais d'appel à la générosité du public » distinguer entre la collecte de dons et celle de legs.

Les frais de recherche de fonds sont composés de xxx.

Frais de fonctionnement (Cf rubrique 3. des emplois du CER)

Les frais de fonctionnement s'élèvent à xxx euros et correspondent aux frais de gestion des XXX.

Ils se composent essentiellement de frais administratifs, comptables, informatiques et liés aux ressources humaines.

Les frais de fonctionnement intègrent également les charges financières et exceptionnelles, ainsi que toutes les charges non imputables directement aux missions sociales ou à la recherche de fonds.

Dotations aux provisions et aux amortissements (Cf Rubrique II des emplois du CER)

Engagements à réaliser sur ressources affectées (Cf. Rubrique III des emplois du CER)

Cette somme représente la partie des ressources affectées à un ou plusieurs projets collectées au cours de l'exercice, et dont l'utilisation est reportée sur des exercices ultérieurs.

Part des acquisitions d'immobilisations financées par la générosité du public (Cf rubrique V des emplois du CER)

Le montant des immobilisations financées par la générosité du public est de [...]

9. Contributions volontaires en nature

La Fondation XXX s'appuie sur un réseau de XXX bénévoles. Elle bénéficie également de la mise à disposition de locaux et de matériels, ainsi que de prestations d'entreprises.

10. Compte d'Emploi des Ressources

EMPLOIS	Emplois de N = Compte de résultat	Affectation par emplois des ressources collectées auprès du public utilisées sur N
1 MISSIONS SOCIALES		
1. Réalisées en France	0	0
Actions réalisées directement		
Versements à d'autres organismes agissant en France		
1.2 Réalisées à l'étranger		
Actions réalisées directement		
Versement à un organisme central ou d'autres organismes		
2 FRAIS DE RECHERCHE DE FONDS		
2.1 Frais d'appel à la générosité du public	0	0
2.2 Frais de recherche des autres dons privés		
2.3 Charges liées à la recherche de subventions et autres concours publics		
3- FRAIS DE FONCTIONNEMENT		
I Total des emplois de l'exercice inscrits au compte de résultat	0	
II Dotations aux provisions et aux amortissements		
III Engagements à réaliser sur ressources affectées		
IV Excédent de ressources de l'exercice		
V Total général	0	
V Part des acquisitions d'immobilisations brutes de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public		0
VI Neutralisation des dotations aux amortissements des immobilisations financées à compter de la première application du règlement par les ressources collectées auprès du public		0
VII Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		0
ÉVALUATION DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE		
Missions sociales		
Frais de recherche de fonds		
Frais de fonctionnement et autres charges		

RESSOURCES	Ressources collectées sur N = compte de résultat	Suivi des ressources collectées auprès du public et utilisées sur N
REPORT DES RESSOURCES COLLECTÉES AUPRÈS DU PUBLIC NON AFFECTÉES ET NON UTILISÉES EN DÉBUT D'EXERCICE		0
1 RESSOURCES COLLECTÉES AUPRÈS DU PUBLIC	0	0
1.1 Dons manuels et legs collectés	0	0
Dons manuels non affectés		0
Dons manuels affectés		0
Legs et autres libéralités non affectés		0
Legs et autres libéralités affectés		0
1.2 Autres produits liés à l'appel à la générosité du public	0	0
2 AUTRES FONDS PRIVÉS	0	
3 SUBVENTIONS ET AUTRES CONCOURS PUBLICS	0	
4 AUTRES PRODUITS	0	
I Total des ressources de l'exercice inscrites au compte de résultat	0	
II Reprises des provisions		
III Report des ressources affectées non utilisées des exercices antérieurs		
IV Variation des fonds dédiés collectés auprès du public		
V Insuffisance des ressources de l'exercice	0	
VI Total général	0	0
VI Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		0
SOLDE DES RESSOURCES COLLECTÉES AUPRÈS DU PUBLIC NON AFFECTÉES ET NON UTILISÉES EN FIN D'EXERCICE		0
ÉVALUATION DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE		
Bénévolat		
Prestations en nature		
Dons en nature		

II. Boîte à outils : les bonnes questions à se poser

Cette boîte à outils identifie les 11 bonnes questions à se poser avant l'établissement des comptes. Ces questions se déclinent sur le modèle suivant : une question, une règle et une illustration fondée sur les bonnes pratiques repérées au sein de notre groupe de travail.

1. Comment formaliser la validation des règles de gestion ?

Le règlement comptable donne la possibilité aux organismes d'affecter certaines charges en fonction de leur destination. Ces règles de répartition devront être explicitées dans l'annexe et devront garder un caractère permanent. Il conviendra aussi de mentionner l'organe ayant validé ces règles.

Exemple de rédaction

Extrait du rapport financier 2012 de la Fondation ARC pour la recherche contre le cancer

Une quote-part de charges mixtes, initialement imputées dans le poste frais de fonctionnement, est répartie en missions sociales, en frais de recherche de fonds et en frais de fonctionnement, selon une méthode de répartition validée par les organes de direction compétents.

Extrait des comptes annuels 2012 de la Fondation pour la Recherche Médicale

La ventilation des dépenses de la Fondation dans le compte d'emploi s'effectue grâce à la tenue d'une comptabilité analytique organisée pour suivre de façon détaillée les différents postes de dépenses par projet et les ressources qui leur sont affectées. L'objectif qui prévaut est le respect de la volonté des testateurs, des mécènes, des fondateurs de fondations abritées, et plus largement des donateurs [...].

La répartition a elle fait l'objet d'une grille de répartition validée par le Directoire.

2. Comment répartir les frais de personnel ?

Répartition par poste ou par organigramme de la structure

Les charges de personnel peuvent être réparties en fonction du service de rattachement de chaque salarié.

Dans ce cas, une analyse fonctionnelle doit être menée permettant de définir de manière globale la répartition de chaque salarié. L'objectif est d'arriver à une répartition de l'ensemble des salariés en fonction de la nature de leur travail.

Exemple de rédaction

Extrait des comptes annuels de la Fondation Partenariale Lyon 1

Les charges de personnel du siège font l'objet d'une répartition fondée sur l'analyse des postes : temps moyen pour le traitement d'une facture multiplié par le nombre de factures, temps d'organisation d'une réunion, temps passé pour le recrutement d'un salarié

Clé de répartition des salaires et frais : pour chaque action, le temps est évalué, soit à partir d'un temps moyen pour certaines tâches (traitement d'une embauche, par exemple), soit à partir d'une évaluation du temps passé sur une semaine ou l'année.

Répartition en fonction de feuilles de temps

Les charges de personnel peuvent être réparties en fonction des temps réels imputés par les salariés sur des projets analytiques.

Cette méthode peut être suivie à deux niveaux, le premier sur la base d'une estimation annuelle, le second plus précis sur la base d'un pointage réel. Ce dernier nécessite la mise en place de moyens informatiques importants.

Exemple de rédaction

Extrait des comptes annuels 2012 de la Fondation Nicolas Hulot

Afin de suivre au mieux les coûts des différentes actions menées par la Fondation et dans un souci de transparence, elle a mis en place à sa création une comptabilité analytique et un suivi des temps des salariés. Ainsi, les frais de personnel et de structure sont affectés précisément en fonction des heures passées et déclarées par salarié pour chaque projet

3. Comment répartir les frais de direction générale ?

Les frais de la direction générale peuvent être affectés en fonction des différentes fiches de poste établies.

La répartition s'effectuera ensuite au prorata dans toutes les sections du CER.

Exemple de rédaction

Extrait des comptes annuels 2012 de la Fondation Abbé Pierre

L'exception concerne le salaire du Délégué Général qui participe fortement à l'action de plaidoyer sur le mal logement et dont le salaire chargé est réparti à 50 % sur les missions sociales (chapitre sensibilisation) et à 50 % sur la gestion de la Fondation (fonctionnement).

4. Comment répartir les frais de communication ?

Répartition en fonction de la finalité

Une analyse peut être menée sur l'objet ou les objets de la campagne de communication.

Si l'objet est unique alors les frais de communication engagés au titre d'actions de plaidoyer entreront dans le cadre de missions sociales, les campagnes d'appels aux dons comportant un bulletin de donateur peuvent être classées en frais de recherche de fonds et les frais de communication institutionnelle en frais de fonctionnement.

Si la campagne de communication combine plusieurs types de messages. Par exemple, une newsletter qui inclut des pages sur la présentation de la fondation, le plaidoyer et l'appel à dons.

Alors, une répartition en fonction du nombre moyen de pages pourra dans ce cas être envisagée.

Exemple de rédaction

Fondation APICIL

La « lettre » de la Fondation APICIL qu'elle distribue au public contribue à son information et ses différentes actions mais aussi à la collecte de dons. Tous les frais engagés à l'édification de la lettre sont donc répartis pour 87,50 % à la section « charges opérationnelles directes » et pour 12,50 % à la section « frais de collecte ».

5. Comment répartir les dépenses liées au site internet ?

L'analyse au niveau du site internet peut être menée de la même manière que sur les dépenses de communication.

Répartition en fonction de la finalité

Une répartition en fonction de la finalité du site. Ainsi le site internet de la fondation comportant un module de dons en ligne peut être affecté en partie en frais de recherche de fonds.

Exemple de rédaction

Extrait des comptes annuels 2012 de la Fondation APICIL

Les frais relatifs au site internet sont répartis de la façon suivante :

40 % en « rais opérationnels »

20 % en « frais de collecte »

40 % en « frais de fonctionnement ».

Répartition quantitative

Une répartition peut aussi être mise en place en fonction du nombre de pages internet.

6. Comment répartir les frais financiers ?

Une répartition en fonction du principal

La répartition des frais financiers pourra être réalisée en fonction du principal. En effet, des frais financiers issus de fonds ayant pour destination le financement de la mission sociale peuvent être affectés en mission sociale, d'autres provenant du financement d'un bâtiment du siège, doivent être comptabilisés en frais de fonctionnement.

Dans ce cas, un suivi analytique précis est à mettre en place.

Exemple de rédaction

Extrait des comptes annuels 2012 de la Fondation Abbé Pierre

Les charges financières inscrites dans le Compte de Résultat sont affectées dans le Compte d'emploi aux secteurs concernés selon la comptabilité analytique à savoir en missions sociales, pour les charges sur les emprunts contractés pour financer les deux Pensions de Famille appartenant à la Fondation et en Fonctionnement général pour celles liées à l'emprunt ayant servi à compléter le financement du siège de la Délégation générale.

7. Comment répartir les frais liés aux bâtiments ?

Les charges liées aux bâtiments (loyers, entretien et réparation...) s'assimilent à des frais de fonctionnement.

Cela est le cas pour le siège de la fondation, néanmoins une répartition est possible pour les immeubles directement liés à la mission ; Par exemple les bâtiments abritant le centre d'hébergement ou de soins d'une fondation opérateurs d'établissements sanitaires et sociaux.

Exemple de rédaction

Extrait des comptes annuels 2011 de la Fondation d'Auteuil

L'affectation principale des coûts selon le type d'emploi de l'unité budgétaire à laquelle ces coûts se rattachent. De ce fait, les coûts directs et indirects des établissements d'activité, des directions territoriales et régionales, des centres financiers interrégionaux, de la direction de l'activité, de la direction pastorale et des activités hors France métropolitaine sont affectés aux missions sociales.

8. Comment répartir les autres frais d'exploitation ?

Répartition en fonction des personnes

Ces autres frais, de même que les frais généraux du siège social (assurance, électricité, eau, gaz, charges de copropriété, fournitures de bureau, affranchissement, téléphonie, taxes, etc.) sont ventilés dans les différents emplois du CER en fonction de la surface occupée par les personnes affectées à ces emplois.

Exemple de rédaction

Extrait des comptes annuels 2012 de la Fondation Nicolas Hulot pour la Nature et l'Homme

Les frais indirects liés à la réalisation des projets tels que la communication, les actions de mobilisation, le site Internet, les relations extérieures sont affectés aux missions sociales proportionnellement au temps passé par projet.

Extrait des comptes annuels 2012 de la Fondation Partenariale Lyon 1

Lorsqu'une dépense correspond à une activité support (traitement des commandes sur projet par l'assistante de gestion du siège), elle est répertoriée comme coût d'accompagnement et ventilée à l'aide d'une clé de répartition. En revanche, d'autres dépenses du siège (sous-traitance juridique, développement informatique...) ne sont pas ventilées et sont comptabilisées en totalité en frais de fonctionnement.

Extraits des comptes annuels 2013 de la Fondation pour la Recherche Médicale

Les frais généraux du siège social (assurance, électricité, eau, gaz, fournitures de bureau, affranchissement, téléphonie, amortissements des matériels informatiques, etc.) sont ventilés dans les différents emplois du CER en fonction de la surface occupée par les personnes affectées à ces emplois

9. Comment répartir les frais d'évaluation ?

Il est généralement admis que les frais d'évaluation, essentiels à l'efficacité des activités, sont affectés aux missions sociales.

10. Comment répartir les amortissements ?

Les amortissements sont ventilés dans les différents emplois du CER en fonction de la nature des biens relatifs. (cf frais liés aux bâtiments).

Exemple de rédaction

Extrait des comptes annuels 2012 de la Fondation des Petits Frères des pauvres

Pour la fondation abritée Philippe Othenin-Girard, la mission sociale inclut, conformément à la volonté du donateur, l'ensemble des coûts d'entretien et d'amortissement du domaine de Mont Evray.

11. Comment expliquer la répartition des dépenses financées par l'AGP / non AGP ?

La présentation des emplois financés par la générosité du public fait partie des difficultés du CER malgré la prescription par le règlement comptable de certaines méthodes « comptabilité analytique ou de clefs de répartition déterminées en amont à partir de conventions, des arrêtés de subventions, ou des budgets d'activité ou par toute autre méthode forfaitaire arrêtée par l'organe chargé d'arrêter les comptes de l'association ou de la fondation ».

Nous en avons listé 2 principales et essayé de recenser des bonnes pratiques :

Par différence

Extrait des comptes annuels 2011 de la Fondation d'Auteuil

- dans un premier temps, des associations directes de ressources et d'emplois sont effectuées (exemple : les contributions de l'Aide sociale à l'enfance aux missions sociales ou les dons et legs collectés aux frais d'appel à la générosité du public) ;
- dans un second temps, les ressources collectées auprès du public restant à affecter et la variation des fonds dédiés sont affectées en priorité aux missions sociales restant à financer puis, pour leur solde, aux autres emplois restant à financer proportionnellement aux poids respectifs de ceux-ci.

Règle du Prorata

Extrait des comptes annuels 2012 de la Fondation Abbé Pierre

Règle d'affectation des produits

Les produits qui rassemblent les produits de la gestion locative, de la gestion patrimoniale immobilière, des transferts de charges, et des produits financiers et les produits exceptionnels sont considérés comme des produits issus de la générosité du public selon la règle suivante Mécénat + subventions + prestations de services au 30 septembre 2012.

Sur cette année 2011/12, le ratio sortant est donc de 93.52% de ces ressources qui sont considérées comme issues de la générosité du public, et 6.48% sont considérées comme des autres ressources de la Fondation Abbé Pierre.

III. Réflexions sur la structure du Compte d'Emploi des Ressources au terme de quatre années d'expérimentation et des travaux du groupe du Centre Français des Fonds et Fondations

L'établissement du Compte d'Emploi des Ressources (CER) pour les exercices 2009 à 2012 par les associations et fondations qui y sont assujetties selon la nouvelle forme indiquée dans le règlement CRC n° 2008-12 a bénéficié d'un texte apportant des précisions importantes par rapport à l'arrêté de 1993.

Cependant au terme de quatre années de mise en œuvre de ce règlement et au vu des travaux et réflexions remontées par l'ensemble des membres du groupe de travail du Centre Français des Fonds et Fondations, il semble nécessaire de travailler sur une deuxième évolution.

1. Rappel des objectifs du CER définis dans le règlement du CRC de 2008

L'idée directrice du nouveau CER était de disposer d'un document établi non seulement sur les ressources globales mais aussi sur celles issues de la générosité publique (GP), ce qui était déjà prévu dans la loi de 1991 mais peu mis en œuvre, avec les objectifs suivant : *donner une image fidèle et transparente de l'information financière selon des bases communes et comparables à toutes les associations et fondations, quelles que soient leurs modalités et conditions de financement*, en précisant notamment l'affectation des dons par types de dépenses.

Par ailleurs, il s'agissait :

- de faire apparaître très précisément à quelles missions sociales les fonds issus de la générosité du public ont été consacrés ;
- de faire apparaître la variation des ressources financées par la GP et non encore utilisées ;
- de faire apparaître les reports d'utilisation des ressources issues de la GP par le mécanisme des fonds dédiés ;
- d'éliminer l'effet des provisions et des reprises de provisions (l'emploi correspondant était constaté deux fois lors de l'inscription de la provision et lors de l'enregistrement de la charge) ;
- de disposer d'une information valorisée sur les contributions volontaires en nature et en particulier le bénévolat.

2. Quelques constats sur la mise en œuvre du CER

Points positifs

- Le CER présente des emplois de ressources classés par destination de dépenses et non plus par nature et a permis aux organisations de progresser en matière de comptabilité analytique ;
- Il fait apparaître l'utilisation de la générosité par rapport à celle des autres sources de financement ;
- Il corrige le biais qu'introduisait la prise en compte successive d'une provision, de sa reprise et de la dépense réelle.

Ce faisant, le CER a permis à nombre de structures d'affiner leurs outils et, par le biais de la démarche analytique conduit les structures à mieux se connaître ce qui en constitue le véritable atout.

Difficultés

Toutefois malgré les tentatives d'explicitation et les travaux complémentaires que les fondations ont pu faire pour aller vers une meilleure appréhension de l'outil et rendu du CER, les fondations réunies par le Centre Français des Fonds et Fondations font le constat de difficultés rémanentes et parfois partagées, semble-t-il avec la Cour des comptes elle-même. Ces principales difficultés sont les suivantes :

Lisibilité

- Deux colonnes par année pour les emplois et deux pour les ressources sans comparaison avec N-1 (à la différence du modèle antérieur au règlement de 2008) ;
- Quatre tableaux en un avec des données de natures différentes, sinon hétérogènes ;
- L'information par nature de missions sociales (celle qui intéresse le plus les bienfaiteurs) a été écartée au profit d'une ventilation par lieu de réalisation des missions (en France ou à l'étranger) et réalisation directe ou indirecte.

Les fondations formulent le constat suivant, le CER sous sa forme nouvelle n'est pas lisible par les bienfaiteurs voire par certains Conseil d'Administration. Ceux-ci ne parviennent pas toujours à s'approprier ce document pour mieux piloter les organisations dont ils ont la charge.

Risques d'inexactitude quand à l'établissement du CER

- La prise en compte des immeubles de placement demeure problématique (charges imputées sur les dépenses de fonctionnement);
- Risque d'inexactitude dans la détermination de la variation des ressources issues de la GP et restant à utiliser, notamment pour les organismes multi-financements;
- Les fondations estiment que l'exercice ne permet pas de prendre en compte l'évolution des moyens d'appel aux dons depuis 1991, et qu'il y a une inadéquation entre la définition du périmètre des ressources issues de la GP et leurs pratiques, le périmètre mériterait d'être revisité;
- Nature hétérogène des « autres produits liés à la générosité du public ».

Les fondations sont pénalisées par la lourdeur d'établissement (complexité et coût) du CER. Celle –ci est d'autant plus pesante qu'elle porte sur une organisation complexe (comptes combinés). Les fondations opératrices (notamment dans le secteur sanitaire et social) tout comme les fondations abritantes rencontrent des difficultés exemplaires à cet égard.

On constate de réelles différences dans la nature du travail de certification entre la partie de l'annexe comptable sur le bilan et le compte de résultats et celle sur le CER (référenciels de contrôle non comparables)

L'objectif de comparabilité entre les organismes exprimé dans le règlement ne peut pas être atteint (en raison des natures fondamentalement différentes des organismes par exemple entre un organisme opérateur et un organisme redistributeur et compte tenu de méthodes analytiques propres à chaque organisme ou secteur d'activité); pour autant, la presse s'en sert couramment pour dresser des comparaisons qui induisent de ce fait des lectures erronées du secteur.

Enfin, le CER est une singularité française problématique dans une période d'internationalisation de la collecte et par rapport aux objectifs de l'Union européenne de convergence de l'information financière.

3. Pistes d'évolution

Les constats effectués et certaines comparaisons internationales donnent des pistes d'évolution intéressantes qui pourraient être examinées dans le cadre d'une réflexion conjointe des parties prenantes du monde associatif (associations et fondations représentées notamment par le Centre Français des Fonds et Fondations et le Comité de la charte, ANC, Cour des comptes, CNCC, ...).

Conclusion

Rappelons-le, les recommandations portées par le présent document ont pour objet de faciliter l'établissement des documents de communication financière contribuant à une bonne compréhension des fonds et fondations, elles n'ont pour autant aucune prétention à être érigées en norme. Leur mise en place par le groupe d'une quinzaine de fondations a permis de proposer des pratiques plus homogènes et satisfaisantes, néanmoins elles ne suffisent pas à résoudre certaines difficultés relevées par les usagers au cours des premiers exercices de mise en place du CER tel que défini par le règlement CRC n° 2008-12.

Ces travaux ont contribué à faire ressortir les forces et faiblesses du CER notamment en ce qui concerne la structure même du CER, les points critiques étant tout particulièrement sensibles pour les structures multi-financements, gérant un important patrimoine immobilier et de nombreux champs d'activités sous des formes variées ou s'inscrivant dans le cadre de comptes combinés, notamment pour les fondations gestionnaires. À ce stade, le groupe de travail fait le constat que seules des modifications du cadre seraient de nature à résoudre ces difficultés.

Enfin les questions relatives à la définition de la « Générosité du Public » ont été durablement au cœur des préoccupations du groupe de travail et méritent qu'on y revienne pour en donner un cadre plus en cohérence avec les pratiques qui se dessinent et le monde du numérique porteurs d'évolutions fondamentales dans la relation des structures avec leurs donateurs.

Au terme de quatre années de pratique, fondations et associations faisant appel à la générosité du public, experts comptables et commissaires aux comptes (réunis notamment au sein du groupe Appel à la Générosité du Publique de la CNCC), ainsi que les associations partenaires du Centre Français des Fonds et Fondations que sont le Comité de la Charte du don en confiance et France Générosité, enfin la Cour des Comptes et l'ANC ont bien certainement capitalisés nombre de réflexions utiles à l'établissement d'un véritable dialogue pour engager de façon constructive une évolution du CER au bénéfice de l'ensemble des parties prenantes. C'est à cette nouvelle étape que le Centre Français des Fonds et Fondations aspire.

Béatrice de Durfort,
Déléguée générale du Centre Français
des Fonds et Fondations

Rédaction :
Groupe de travail
du Centre Français
des Fonds et Fondations-
Programme Compte
d'Emploi des Ressources

**Conception et réalisation
graphiques :**
Volume Visuel, 2013

Impression :
ITF imprimeurs,
Mulsanne, France

© Centre Français
des Fonds et Fondations, 2013

**Programme
« Physionomie
du Compte d'emploi annuel
des ressources collectées
auprès du public,
coûts de fonctionnement,
appel à la générosité
publique »**

**Restitution des travaux
du Centre Français
des Fonds et Fondations**

**Centre Français
des Fonds et Fondations**

34 bis, rue Vignon - 75009 Paris

Téléphone 01 83 79 03 52

info@centre-francais-fondations.org

www.centre-francais-fondations.org

