

## 1] Secteur non lucratif : le point sur le nouveau règlement de l'ANC

Francis Chartier, Associé PwC, responsable du pôle Associations & Fondations, présente les principaux points d'attention du règlement ANC 2020-08 qui ont été développés lors des journées consacrées aux associations, fondations et fonds de dotation organisées par la CNCC du 25 au 28 janvier 2021.

Ce nouveau règlement, qui a été homologué fin décembre, est applicable dès les clôtures 2020.

Règl. ANC 2020-08 du 4-12-2020 modifiant le règl. ANC 2018-06 du 5-12-2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif, homologué par arrêté du 29-12-2020, JO du 31 ([www.anc.gouv.fr](http://www.anc.gouv.fr), [www.legifrance.gouv.fr](http://www.legifrance.gouv.fr)) ; Communiqué CNCC du 3-2-2021 « Personnes morales de droit privé non commerçantes à but non lucratif - Présentation des comptes annuels – Première année d'application du règl. ANC 2018-06 » ([www.cncc.fr](http://www.cncc.fr)) ; CSOEC, Avis 2021-02 du 5-2-2021 « Présentation des comptes comparatifs (N-1) au titre de l'exercice clos en 2020 des personnes morales de droit privé à but non lucratif dans le cadre de la première application du règl. 2018-06 du 5-12-2018 de l'ANC » ([www.experts-comptables.fr](http://www.experts-comptables.fr))

Le règlement ANC 2020-08, homologué par arrêté du 29 décembre dernier (JO du 31), modifie et précise certaines dispositions du règlement ANC 2018-06 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif.

Nous faisons le point sur ces nouvelles mesures dans le cadre d'une interview de **Francis Chartier, Associé PwC, responsable du pôle Associations & Fondations.**

Pour plus de détails sur le règlement ANC 2018-06 qui a abrogé le règlement CRC 99-01, voir une précédente interview de Francis Chartier dans le FRC 3/19 inf. 2.

### La rédaction : Pouvez-vous rappeler la structure du règlement 2018-06 ?

**Francis Chartier** : Le règlement ANC 2018-06 est organisé **comme le PCG** : il comporte des dispositions communes à l'ensemble des entités et des dispositions particulières pour certaines entités.

Il ne comporte que les dispositions spécifiques au secteur non lucratif. **À défaut, ce sont les dispositions du PCG qui s'appliquent**, c'est-à-dire le règlement ANC 2014-03.

Le règlement 2018-06 présente deux niveaux de textes :  
– des dispositions réglementaires à portée obligatoire déclinées en articles (police de couleur noire) ;  
– des commentaires infra-réglementaires, c'est-à-dire de la doctrine (police de couleur bleue).

### La rédaction : À quels exercices le nouveau règlement s'applique-t-il ?

**Francis Chartier** : Le nouveau règlement ANC 2020-08, qui précise et modifie certains articles du règlement ANC 2018-06, s'applique, comme le règlement de 2018, aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020. Les entités du secteur non lucratif devront donc en tenir compte **dès les exercices 2020.**

### La rédaction : Quelle est la souplesse prévue par le nouveau règlement dans le cadre de la première application ?

**Francis Chartier** : Pour rappel, selon le règlement ANC 2018-06, l'annexe des comptes annuels des associations, fondations et des fonds de dotation qui font **appel à la générosité du public (APG)** doit comporter les états suivants (Règl. ANC 2018-06 art. 432-1) :

- un compte de résultat par origine (produits) et destination (charges), appelé **CROD** ;
- un compte d'emploi annuel des ressources (**CER**) collectées auprès du public ;
- le cas échéant, un tableau de variation des fonds propres.

Dans le cadre de la première application du règlement, les entités qui font APG ont désormais la possibilité de présenter le CROD et le CER de l'exercice 2020 **sans colonne comparative au titre de**

**l'exercice 2019** (Règl. ANC 2018-06 art. 611-2 créé par règl. ANC 2020-08 art. 9).

**Toutefois**, dans ce cas, le **CER 2019** est **présenté séparément dans l'annexe**, accompagné des informations suivantes :

– une mention précisant l'utilisation de deux règlements différents pour établir les deux CER :

- pour le CER 2020 : le Règl. ANC 2020-08 ;
- pour le CER 2019 : le Règl. CRC 2008-12 modifiant le règl. CRC 99-01 ;

– ainsi que les changements significatifs introduits par le règlement ANC 2020-08 et leurs impacts financiers. Comme la plupart des logiciels présentent des **possibilités limitées** d'adaptation quant à la **présentation de l'information comparative**, le Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables **préconise également** la présentation d'une information en annexe, en particulier s'agissant des changements comptables intervenus, permettant ainsi au lecteur des états financiers de comprendre les impacts du passage du règlement CRC 99-01 au règlement ANC 2018-06 (Avis CSOEC 2021-02 du 5-2-2021).

### La rédaction : Quel est l'impact du nouveau règlement sur le calcul des ressources reportées liées à la générosité du public ?

**Francis Chartier** : La rubrique « Investissements et désinvestissements nets liés à la générosité du public » du CER comprend dorénavant, pour les **désinvestissements**, la **valeur nette comptable** des immobilisations (ou des quotes-parts d'immobilisations) cédées (Règl. ANC 2018-06 art. 432-20 modifié par règl. ANC 2020-08 art. 8).

### La rédaction : Le tableau de rapprochement entre les charges du compte de résultat et le CROD est-il modifié ?

**Francis Chartier** : De façon **facultative**, en complément des états mentionnés ci-avant (CROD, CER et tableau de variation des fonds propres), le règlement ANC 2018-06 (art. 432-16) prévoit, pour les organismes faisant APG, la possibilité de présenter dans l'annexe les tableaux suivants :

- une réconciliation entre le compte de résultat et le CROD ;
- un tableau de rapprochement entre les contributions volontaires en nature du compte de résultat et du CROD.

Le nouveau règlement ANC 2020-08 précise que le **tableau de rapprochement** entre les charges du compte de résultat et les rubriques (et non plus uniquement les charges) du CROD comprend **deux nouvelles colonnes** présentant les valeurs nettes comptables des éléments d'actifs cédés qui figurent dans le CROD sous les rubriques (Règl. ANC 2018-06 art. 432-16 modifié par règl. ANC 2020-08 art. 7) :

- « Autres produits liés à la générosité du public » ;
- et « Autres produits non liés à la générosité du public ».

### La rédaction : Le nouveau règlement modifie-t-il le classement des titres associatifs ?

**Francis Chartier** : **Oui**, au passif, une rubrique supplémentaire « **Autres fonds propres** » peut désormais être intercalée entre les « Fonds propres » et les « Fonds reportés et dédiés », avec le détail de son contenu sur des lignes séparées (Règl. ANC 2018-06 art. 421-1 modifié par règl. ANC 2020-08 art. 3) :

- montant des émissions de **titres associatifs** ;
- avances conditionnées ;
- etc.

La nouveauté, même si elle **concerne peu d'associations**, porte sur le **classement des titres associatifs** dans les fonds propres (auparavant, ils étaient classés dans les emprunts obligataires et assimilés).

Pour rappel, leur **remboursement** ne peut avoir lieu qu'à l'issue d'un **délai minimal de 7 ans** et se fait à l'initiative de l'association qui a émis les titres. Mais la loi 2014-856 du 31-7-2014 relative à l'économie sociale et solidaire (ESS) a permis de rendre les titres associatifs **plus attractifs**, l'association pouvant choisir de s'engager à les rembourser dès qu'elle a accumulé des excédents au moins équivalents au montant emprunté.

En conséquence de ce changement au bilan, l'entité doit fournir des informations **dans l'annexe** sur :

- la **nature** de ces autres fonds propres (Règl. ANC 2018-06 art. 431-5 modifié par règl. ANC 2020-08 art. 4) ;
- les **caractéristiques propres** à chaque émission de titres associatifs : date d'émission, nombre de titres émis, valeur nominale des titres, modalités de rémunération et de remboursement (Règl. ANC 2018-06 art. 431-5-1 créé par règl. ANC 2020-08 art. 5).

### La rédaction : Quid de la comptabilisation des biens, des dettes et des provisions provenant de legs ou de donations ?

**Francis Chartier** : Le nouveau règlement précise que la comptabilisation des biens, des dettes et des

provisions provenant de legs ou de donations peut avoir pour contrepartie des **fonds propres avec droit de reprise** et pas uniquement des fonds propres sans droit de reprise, lorsqu'il existe une stipulation du testateur ou du donateur de renforcer les fonds propres de l'entité (Règl. ANC 2018-06 art. 213-9 modifié par Règl. ANC 2020-08 art. 2).

Pour rappel, les fonds propres appartiennent à l'entité :

- soit de manière **définitive** : ce sont les fonds propres **sans** droit de reprise ;
- soit de manière **temporaire** : ce sont les fonds propres **avec** droit de reprise ; en cas de changement d'objet ou de dissolution de l'entité, les fonds sont remboursables immédiatement.

### La rédaction : Le traitement des frais afférents aux legs encourus avant l'acceptation d'un legs a-t-il été précisé ?

**Francis Chartier** : Oui, selon le nouvel article 213-6-1, les frais qui sont engagés par l'entité **avant l'acceptation** d'un legs constituent des **charges de l'exercice** et ils sont enregistrés dans le compte de résultat selon leur nature (Règl. ANC 2018-06 art. 213-6-1 créé par règl. ANC 2020-08 art. 1<sup>er</sup>).

### La rédaction : Quels sont les points d'attention concernant la présentation des comptes annuels établis dans le cadre de la première application du règlement ANC 2018-06 ?

**Francis Chartier** : Il faut :

- se conformer aux modèles de CROD, de CER et de tableau de variation des fonds propres prévus à **l'article 432-1 du règlement ANC 2018-06** ;
- prendre en compte la réponse de la Commission des études comptables (CEC) de la CNCC concernant la présentation de la colonne N-1 du bilan et du compte de résultat (voir EC 2019-25 du 29-11-2019, www.cncc.fr) ;
- ainsi que le **communiqué de la CNCC** « Personnes morales de droit privé non commerçantes à but non lucratif - Présentation des comptes annuels - Première année d'application du règlement ANC 2018-06 » publié le 3 février 2021 (www.cncc.fr). Ce communiqué reprend la réponse de la

CEC et propose un **fichier d'aide à l'élaboration des premiers comptes annuels**, ainsi que des **exemples** de présentation du bilan et du compte de résultat. Ces exemples proposent des regroupements, suppressions et reclassements qui pourront être adaptés en fonction des choix qui seront faits par chaque entité.

Par ailleurs, en tant que **commissaire aux comptes**, il sera nécessaire de porter une attention particulière :

- **aux travaux réalisés** :
  - s'assurer que tous les changements de méthodes induits par le nouveau règlement ont été appréhendés ;
  - vérifier que le traitement comptable des changements de méthode est correct : application, calcul et comptabilisation de l'impact, présentation des comptes N et N-1 ;
  - apprécier la qualité et la pertinence des informations en annexe, notamment au titre de la comparabilité ;
  - vérifier que ce changement est signalé dans le rapport de gestion.
- **à l'incidence sur son rapport sur les comptes** : si le commissaire aux comptes estime que la traduction comptable des changements de méthodes, y compris la présentation du bilan et du compte de résultat (N et N-1) et les informations fournies en annexe :
  - est **appropriée**, alors il formule une **observation obligatoire** dans son rapport sur les comptes pour attirer l'attention du lecteur sur l'information fournie dans l'annexe ;
  - **n'est pas appropriée**, il en tire les conséquences sur l'expression de son opinion (**réserve ou refus**).

### La rédaction : Est-il prévu de publier une version consolidée du règlement 2018-06 ?

**Francis Chartier** : Oui, le 12 février 2021, l'ANC a publié une version consolidée du règlement 2018-06 avec les commentaires infra-réglementaires.

