



Inspection générale
des affaires sociales

Appel à la générosité publique : Quelle transparence de l'emploi des fonds

RAPPORT DE CAPITALISATION – EDITION 2017

Établi par

Béatrice Buguet-Degletagne

Inspectrice générale des affaires sociales

- Novembre 2017 –
- N°2017-101R -

SYNTHÈSE

L'inspection générale des affaires sociales (IGAS) dans son champ d'intervention est investie, de même que la Cour des Comptes, de la compétence de contrôle du compte d'emploi des organismes faisant appel à la générosité publique. Le contrôle exercé par la Cour des comptes et par l'IGAS a pour objet d'apprécier la conformité de l'utilisation des fonds à la communication adressée aux donateurs. Il a une fonction de garant au service d'un vecteur important de la cohésion sociale, soudée par la possibilité de mutualiser des apports dans un cadre de confiance. Le rôle de la puissance publique, qui cofinance les organismes par la voie de dépenses fiscales, est ici de vérifier l'absence d'abus qui détournent les fonds collectés de l'utilisation convenue, altérant la confiance et portant préjudice aux donateurs comme aux organismes qui s'attachent effectivement à remplir leurs engagements.

Sur la base de différents travaux méthodologiques, ce rapport présente un état des lieux de l'efficacité du dispositif destiné à assurer la transparence de l'emploi des fonds. A cet égard, le compte d'emploi des ressources collectées par appel à la générosité publique, dont l'établissement a été rendu obligatoire par la loi fondatrice du 7 août 1991, est l'instrument essentiel de la traçabilité de l'emploi des fonds collectés. La transparence à l'égard des donateurs a quant à elle été peu à peu accrue par des obligations de publication des comptes, qui sont venues à partir de 2003 compléter le droit de consulter le compte d'emploi des ressources (CER), ouvert par la loi de 1991 aux adhérents et donateurs. Cependant, **la transparence de l'emploi des fonds collectés reste aujourd'hui largement à consolider.**

Les textes imposant la publicité des comptes, applicables originellement à tout organisme faisant appel à la générosité publique, diffèrent aujourd'hui selon le statut juridique des organismes, et font défaut pour certains.

La mise en œuvre des textes en vigueur est très lacunaire : pour les associations et fondations qui ont l'obligation de publier au Journal officiel leurs comptes et notamment le compte d'emploi des ressources, ainsi que le rapport du commissaire aux comptes, moins de 30 % des associations et fondations recensées respectent l'obligation de publication en incluant correctement le compte d'emploi des ressources. Le respect des obligations de publicité n'est pas systématiquement vérifié par les commissaires aux comptes, qui ne sont pas investis d'une obligation formelle de vérification sur ce point. Même si le commissaire aux comptes constate la non-publication ou la publication incomplète des comptes, l'absence de diligence obligatoire ne le conduit pas à formuler une réserve dans son appréciation rendue en l'occurrence publique. Les donateurs considèrent cependant couramment qu'une certification sans réserves par un commissaire aux comptes est un brevet de transparence et un certain nombre d'organismes communiquent en ce sens.

Par ailleurs, les structures qui attribuent des labels de qualité ou communiquent sur la transparence en matière d'appel à la générosité vérifient semble-t-il couramment, mais non systématiquement, le respect de la publicité des comptes. Les organismes labellisés ou affiliés par ces structures respectent en effet plus souvent que la moyenne les obligations de publicité complète des comptes mais plus du tiers d'entre eux ne le font pas.

Outre la publicité des comptes, plusieurs enjeux sont aujourd'hui majeurs pour la transparence de l'emploi des fonds. Le compte d'emploi des ressources, dont le format normé par le règlement comptable n°2008-12 du 7 mai 2008 n'apparaît pas optimisé et n'assure pas correctement en cette forme l'information des donateurs, est en cours de refonte sous l'égide de l'autorité des normes comptables. La loi du 7 août 1991 a été considérablement transformée et en grande part fragilisée

par une ordonnance du 23 juillet 2015, et sa rédaction définitive reste en devenir : le processus de ratification par le Parlement, engagé début 2016 puis inséré dans le projet de loi Egalité et citoyenneté, a conduit à des modifications de l'ordonnance sur des points essentiels en termes de transparence de l'emploi des fonds ; il a cependant été annulé en janvier 2017 par le Conseil constitutionnel qui a jugé son objet étranger au projet de loi utilisé en support. L'ordonnance est à ce stade en vigueur dans sa rédaction originelle avec un statut d'acte « quasi-législatif », dans l'attente du processus parlementaire.

Au regard de cet état des lieux, le rapport formule dix recommandations pour la transparence de l'emploi des fonds.

Sommaire

SYNTHESE	3
RAPPORT	7
1 DES TEXTES VISANT A ASSURER LA PUBLICITE DES COMPTES RESTANT A COMPLETER	8
1.1 Les fondements initiaux de l'obligation de publicité des comptes.....	8
1.2 Des règles aujourd'hui différentes selon les types d'organismes, imposant majoritairement la publication des comptes au Journal officiel	9
1.2.1 La disjonction des dispositions applicables aux associations et fondations.....	9
1.2.2 La parution de textes spécifiques relatifs aux fonds de dotation	10
1.2.3 L'absence persistante de décret s'agissant des organismes qui ne sont ni des associations ou fondations, ni des fonds de dotation	11
1.3 Pour les associations et fondations, l'articulation incertaine des obligations de publicité des comptes issues de la loi n°2003-709 et de l'ordonnance n°2015-904	12
2 DES OBLIGATIONS RESPECTEES PAR MOINS DE LA MOITIE DES ASSOCIATIONS ET FONDATIONS RECENSEES	15
2.1 Le respect minoritaire des obligations d'établissement et de publicité des comptes.....	15
2.2 Des obligations non systématiquement vérifiées par les commissaires aux comptes	16
2.3 Des obligations respectées plus souvent, mais non systématiquement, par les organismes labellisés ou affiliés à une structure de promotion de la générosité	18
3 AU-DELA DE LA PUBLICITE DES COMPTES, DES ENJEUX MAJEURS POUR UNE TRANSPARENCE EFFECTIVE	19
3.1 Un compte d'emploi des ressources devant retracer distinctement l'emploi des ressources collectées auprès du public	19
3.2 Les enjeux liés aux seuils envisagés pour l'application des obligations liées à l'appel à la générosité publique.....	20
3.3 La désignation du concept de base de l'ensemble de la législation afférente.....	23
CONCLUSION.....	25
DIX PROPOSITIONS POUR LA TRANSPARENCE DE L'EMPLOI DES FONDS ISSUS DE L'APPEL A LA GENEROSITE PUBLIQUE	27
ANNEXE.....	29

RAPPORT

L'inspection générale des affaires sociales (IGAS) dans son champ d'intervention est investie, de même que la Cour des Comptes, de la compétence de contrôle du compte d'emploi des organismes faisant appel à la générosité publique¹. Cette compétence a été conférée à l'IGAS par la loi n°96-452 du 28 mai 1996, à l'issue du contrôle de l'association pour la recherche sur le cancer (ARC). Dès 1990, après avoir mis à jour une affectation partielle des crédits de recherche, l'inspection générale a lancé une enquête sur cette association et ses sous-traitants. Le président-fondateur de l'ARC avait réussi à faire annuler l'ordre de mission et donc arrêter les investigations au motif que l'inspection générale n'avait pas alors compétence explicite en la matière. En 1993, la Cour se saisissait à son tour du dossier. En 1996, un juge d'instruction était désigné. Cette même année, cinq ans après le vote de la loi fondatrice du 7 août 1991 qui avait instauré l'obligation d'établir un compte d'emploi annuel précisant notamment l'affectation des dons par types de dépenses et conféré à la Cour des comptes la compétence de contrôler ce compte d'emploi, le législateur attribuait à l'IGAS la même compétence de contrôle. Aujourd'hui, les deux corps de contrôle coordonnent leur programmation.

Cette compétence de contrôle concerne les organismes sur le fondement de l'appel à la générosité publique, indépendamment de leur nature juridique. Il s'agit d'associations et de fondations mais aussi d'organismes de tout statut, notamment des établissements publics industriels et commerciaux, des mutuelles, ou encore, depuis la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, des fonds de dotation qui choisissent de faire appel à la générosité publique.

Le dossier de l'ARC a, le premier, conduit à prendre conscience de l'importance de la transparence de l'emploi des fonds collectés par appel à la générosité. Nombre d'actions collectivement utiles ne pourraient être menées sans un cadre de mutualisation ; complémentaiement, la possibilité de mutualiser des apports dans un cadre librement choisi est un vecteur important de cohésion sociale. De telles mutualisations s'inscrivent dans un cadre de confiance, susceptible cependant d'être altéré voire détourné en l'absence de traçabilité de l'emploi des fonds collectés. C'est sur ce fondement que le législateur a imposé à partir de 1991 aux organismes concernés l'établissement d'un compte d'emploi des ressources (CER) ayant pour fonction de mettre en parallèle les fonds collectés par appel à la générosité et leur utilisation ; puis que des textes ultérieurs sont peu à peu venus imposer la publicité des comptes, y compris celle du compte d'emploi des ressources.

L'IGAS mène régulièrement des travaux méthodologiques permettant d'appréhender la transparence dans ce domaine. Le présent rapport montre à cet égard, à la suite de celui de novembre 2015², que la publication obligatoire des comptes est une obligation très insuffisamment respectée. Il expose les règles en vigueur et formule des propositions permettant d'accroître la transparence effective. Le rapport évoque complémentaiement deux autres points majeurs en termes de transparence de l'emploi des fonds collectés : d'une part le format, en cours de refonte, du compte d'emploi des ressources ; d'autre part le champ d'application, incomplet et non stabilisé, des obligations corrélées à l'appel à la générosité publique.

¹ La notion d'appel à la générosité publique, pour partie supprimée par l'ordonnance n° 2015-904 du 23 juillet 2015, elle-même non ratifiée pour le moment, correspond à l'intitulé de la loi 91-772. Elle est utilisée ici, par commodité, de façon générique, sous réserve des modifications de périmètre induites par l'utilisation dans l'ordonnance, à ce stade, de la notion « d'appel public à la générosité » (*cf. infra*).

² « Appel à la générosité publique : Quelle transparence de l'emploi des fonds ? », IGAS, rapport n°2015-023R, novembre 2015

1 DES TEXTES VISANT A ASSURER LA PUBLICITE DES COMPTES RESTANT A COMPLETER

1.1 Les fondements initiaux de l'obligation de publicité des comptes

La loi fondatrice du 7 août 1991, disposant que les organismes qui font appel à la générosité du public dans le cadre de campagnes nationales³ doivent établir un compte d'emploi annuel des ressources ainsi collectées, et préciser notamment l'affectation des dons par type de dépenses, a institué un socle en termes de traçabilité de l'utilisation des sommes collectées. Le compte d'emploi constitue un outil essentiel de transparence financière⁴, devant permettre notamment aux donateurs de s'assurer de la conformité des dépenses engagées aux objectifs poursuivis par l'appel à la générosité du public. Depuis l'ordonnance 2005-856 du 28 juillet 2005, le CER est intégré à l'annexe des comptes annuels des associations et fondations ; il ressort depuis lors pour ces organismes du périmètre de la certification des commissaires aux comptes. Le contrôle de l'appel à la générosité publique par les corps de contrôle en charge est axé sur le compte d'emploi.

La loi du 7 août 1991 exigeait peu, cependant, en matière de communication de l'information ainsi établie. La seule obligation qu'elle faisait à cet égard aux organismes était en effet de déposer à leur siège social le compte d'emploi annuel des ressources issues de la générosité publique, et de permettre à tout adhérent ou donateur qui en ferait la demande de le consulter, modalités très insuffisantes en pratique pour atteindre l'objectif, recherché par le législateur, de transparence à l'égard des donateurs.

Une obligation de publicité des comptes annuels a été instaurée par la loi n°2003-709 du 1^{er} août 2003, insérant un article 4-1 dans la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987. Cette obligation légale qui concerne les organismes percevant plus de 153 000 euros de dons annuels s'applique dans des conditions à déterminer par décret en Conseil d'Etat. La rédaction actualisée de l'article 4-1 de la loi n° 87-571 modifiée dispose que « *tout organisme bénéficiaire de dons de personnes physiques ou morales ouvrant droit, au bénéfice des donateurs, à un avantage fiscal doit assurer, dans des conditions déterminées par décret en Conseil d'Etat, la publicité par tous moyens et la certification de ses comptes annuels au-dessus d'un montant de dons de 153 000 euros par an.* ».

Le champ d'application de cette disposition n'est pas constitué des organismes faisant appel à la générosité du public, mais des organismes percevant des dons ouvrant droit à avantage fiscal. Les deux champs se recouvrent pour l'essentiel - le premier étant un sous-ensemble du second dans la mesure où les organismes faisant appel à la générosité publique entrent dans le champ de l'éligibilité aux réductions fiscales défini par le code général des impôts - mais ils peuvent ne pas

³ Dans sa version en vigueur jusqu'à l'ordonnance n° 2015-904 du 23 juillet 2015, non ratifiée à ce stade, qui supprime la notion de campagne nationale et lui substitue un seuil à fixer réglementairement, de façon non bornée par la loi (*cf. infra*).

⁴ La forme du CER tel que définie en dernier lieu par le règlement CRC n° 2008-12 fait à cet égard débat, de nombreux acteurs contestant qu'elle réponde à l'objectif du législateur, précisé par l'arrêté du 30 juillet 1993 toujours en vigueur, de permettre au donateur de se rendre compte à sa lecture de l'emploi des ressources de la générosité du public. Le CER est en cours de refonte sous l'égide de l'autorité des normes comptables (ANC).

être identiques. Notamment, les collectes effectuées au bénéfice d'un cercle restreint de personnes⁵ n'ouvrent pas droit à réductions fiscales⁶.

L'obligation de publicité des comptes ainsi instituée était par contre homogène quel que soit le statut des organismes faisant appel à la générosité. Cette homogénéité a été peu à peu altérée.

1.2 Des règles aujourd'hui différentes selon les types d'organismes, imposant majoritairement la publication des comptes au Journal officiel

1.2.1 La disjonction des dispositions applicables aux associations et fondations

Le champ initialement exhaustif de l'obligation de publicité instaurée par la loi n°2003-709 du 1er août 2003 a été restreint par l'ordonnance n°2005-856 du 28 juillet 2005 qui en a ôté les associations et fondations, disposant dans le même temps que lorsque le montant annuel des dons reçus excède un seuil fixé par décret, celles-ci sont soumises aux prescriptions de l'article L.612-4 du code de commerce.

L'obligation de publicité des comptes annuels des associations et fondations faisant appel à la générosité publique est organisée dans ces conditions, de façon complexe, par la coordination de deux textes :

- l'article 4.1 de loi du 23 juillet 1987 modifié aux termes duquel les obligations de publicité énoncées ne sont pas applicables aux associations et fondations, mais qui renvoie concernant ces organismes aux obligations fixées par l'article L. 612-4 du code de commerce : « *lorsque le montant annuel des dons reçus excède un seuil fixé par décret, (les associations et fondations) sont soumises aux prescriptions de l'article L. 612-4 du code de commerce* » ;
- l'article L. 612-4 du code de commerce, qui dans son champ d'application concerne explicitement des organismes ayant reçu des subventions⁷. La direction des libertés publiques et des affaires juridiques (DLPJ) du ministère de l'intérieur a confirmé que l'article 4.1 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 modifiée étend bien ce champ aux associations et fondations recevant des dons donnant lieu à avantage fiscal.

Réglementairement, le décret n° 2009-540 du 14 mai 2009 « *portant sur les obligations des associations et des fondations relatives à la publicité de leurs comptes annuels* » précise les obligations de publicité des comptes pour les associations et fondations soumises aux prescriptions de l'article L. 612-4 du code de commerce. Il vise communément la loi n° 91-772 et la loi n° 87-571 modifiée, ainsi que le code de commerce, notamment son article L. 612.4 - ainsi que son article D612-5, qui fixe à 153 000 euros le montant visé au premier alinéa de l'article L. 612-4.

⁵ Notion définie par l'instruction fiscale BOI-IR-RICI-250-10-10-20160726, publiée le 26 juillet 2016. Les dons sollicités par certains organismes peuvent donc, selon leur affectation, les faire entrer ou non dans le champ d'application de l'article cité de la loi du 23 juillet 1987 modifiée.

⁶ Par exemple la Cour des comptes a contesté dans un rapport de juillet 2015 l'émission de reçus fiscaux par l'Orphelinat mutualiste de la police nationale-assistance (Orphéopolis) au motif que cette mutuelle qui fonctionne au profit des orphelins de policiers agit statutairement au profit d'un cercle restreint de personnes.

⁷ Article L612-4 du code de commerce : « *Toute association ayant reçu annuellement des autorités administratives, au sens de l'article 1er de la loi du 12 avril 2000, ou des une ou plusieurs subventions dont le montant global dépasse, doit établir des comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe dont les modalités d'établissement sont fixées par décret. Ces associations doivent assurer, dans des conditions déterminées par décret en Conseil d'Etat, la publicité de leurs comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes* ».

Ce décret, complété par un arrêté du 2 juin 2009, impose la publicité des comptes sur le site Internet de la Direction des Journaux officiels, et plus généralement détermine comme suit les modalités obligatoires de publicité : *« Les associations et fondations soumises aux prescriptions du premier alinéa de l'article L. 612-4 du code de commerce assurent la publicité de leurs comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes sur le site Internet de la Direction des Journaux officiels. A cette fin, elles transmettent par voie électronique à la Direction des Journaux officiels, dans les trois mois à compter de l'approbation des comptes par l'organe délibérant statutaire, les documents mentionnés audit alinéa et, le cas échéant, ceux prévus au quatrième alinéa de l'article 4 de la loi du 7 août 1991 susvisée. /.../ »*⁸

1.2.2 La parution de textes spécifiques relatifs aux fonds de dotation

Les fonds de dotation, instaurés par la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, sont des personnes morales de droit privé à but non lucratif qui reçoivent et gèrent, en les capitalisant, des biens et droits de toute nature qui leur sont apportés à titre gratuit et irrévocable ; ils utilisent les revenus de la capitalisation en vue de la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général, ou les redistribuent pour assister une personne morale à but non lucratif dans l'accomplissement de ses œuvres et de ses missions d'intérêt général.

Ces organismes peuvent choisir de faire appel à la générosité publique, dans le cadre d'un régime d'autorisation administrative⁹. Ils relèvent dès lors de l'obligation de publicité des comptes annuels instaurée par la loi n°2003-709 du 1er août 2003, puisque cette obligation concerne « tout organisme bénéficiaire de dons de personnes physiques ou morales ouvrant droit, au bénéfice des donateurs, à un avantage fiscal » (*cf. supra*), ce qui est le cas des fonds de dotation.

C'est cependant un texte spécifique, en l'occurrence le décret n° 2009-158 du 11 février 2009 modifié, qui vient préciser les obligations de publicité des comptes des fonds de dotation. Il dispose que la publication des comptes annuels est obligatoire « telle qu'elle est prévue au VI de l'article 140 de la loi du 4 août 2008 y compris, le cas échéant, de l'annexe mentionnée au deuxième alinéa du VI de cet article¹⁰ », « sur le site Internet de la direction de l'information légale et administrative dans les mêmes conditions que les associations ou fondations soumises aux prescriptions du premier alinéa de l'article L. 612-4 du code de commerce ». Le parallélisme entre les obligations des associations et fondations d'une part, des fonds de dotation d'autre part n'est néanmoins pas complet puisque contrairement au décret du 14 mai 2009 qui pose les obligations des associations et fondations, le décret du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation ne mentionne pas la publication du rapport du commissaire aux comptes. La compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) note dans ses guides de contrôle que la publication dudit rapport est obligatoire pour les associations et fondations, non pour les fonds de dotation.

Le rapport au commissaire aux comptes est normalement un vecteur de transparence. Concernant les fonds de dotation ayant l'obligation d'avoir recours à un commissaire aux comptes, il serait utile que le rapport correspondant fasse l'objet d'une obligation de publication, comme c'est le cas pour

⁸ Décret n° 2009-540 du 14 mai 2009 portant sur les obligations des associations et des fondations relatives à la publicité de leurs comptes annuels, article 1

⁹ Autorisation délivrée par arrêté préfectoral, aux termes de la circulaire du 19 mai 2009 relative à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle des fonds de dotation

¹⁰ Cet alinéa est ainsi libellé : « Le fonds de dotation alimenté par des dons issus de la générosité du public établit chaque année des comptes qui comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe. L'annexe comporte le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public. »

les associations et fondations. Cette mesure serait d'autant plus cohérente que les organismes de différente nature sont dans certains cas imbriqués, et que, notamment, des fondations reconnues d'utilité publique ont créé en leur sein des fonds de dotation.

Recommandation n°1 : Rendre obligatoire pour les fonds de dotation, comme c'est le cas pour les associations et fondations et dans les mêmes conditions, la publication du rapport du commissaire aux comptes

1.2.3 L'absence persistante de décret s'agissant des organismes qui ne sont ni des associations ou fondations, ni des fonds de dotation

Les obligations de publicité des comptes des organismes qui ne sont ni des associations ou fondations, ni des fonds de dotation, mais qui font appel à la générosité du public, sont posées par la loi n°2003-709 du 1er août 2003 visée *supra*, concernant originellement tous les organismes. Cependant, le décret correspondant prévu en 2003¹¹ n'a pas été pris à ce jour.

Un décret récent du 6 mai 2017¹² n'y remédie pas bien qu'il regroupe des dispositions très diverses « relatives au régime juridique des associations, des fondations, des fonds de dotation et des organismes faisant appel public à la générosité ». Ce décret pris en application de plusieurs dispositions législatives vise, s'agissant de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987, les articles 19-1 et 19-2 mais non l'article 4.1 modifié en 2003, qui concerne les obligations de publicité.

L'obligation de publicité des comptes fixée par la loi du 1er août 2003, qui, de même que la loi du 7 août 1991, s'adressait aux différents organismes quel que soit leur statut juridique, a donc reçu à ce jour des textes d'application morcelés et incomplets. Sans obérer l'obligation de publicité elle-même, cela en complique l'appréhension pour les organismes et pour les donateurs, d'autant que, comme indiqué *supra*, le champ d'application de l'obligation de publicité des comptes fixé par la loi du 1er août 2003 est constitué des organismes percevant des dons ouvrant droit à avantage fiscal et non pas, en tant que tels, des organismes faisant appel à la générosité du public.

Recommandation n°2 : Publier le décret en Conseil d'Etat prévu par l'article 4-1 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 modifiée en 2003, ou, de préférence, un texte à la fois unificateur et dédié imposant la publication des comptes par les mêmes voies à tous les organismes faisant appel à la générosité publique quel que soit leur statut juridique, dans l'esprit des lois du 7 août 1991 et du 1er août 2003

¹¹ Mentionné à l'article 4-1 dans la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 modifiée en 2003, *cf. supra* : « Tout organisme bénéficiaire de dons de personnes physiques ou morales ouvrant droit, au bénéfice des donateurs, à un avantage fiscal doit assurer, dans des conditions déterminées par décret en Conseil d'Etat ».

¹² Décret 2017-908 du 6 mai 2017 « portant diverses dispositions relatives au régime juridique des associations, des fondations, des fonds de dotation et des organismes faisant appel public à la générosité ».

1.3 Pour les associations et fondations, l'articulation incertaine des obligations de publicité des comptes issues de la loi n°2003-709 et de l'ordonnance n°2015-904

L'ordonnance n°2015-904 du 23 juillet 2015¹³, qui modifie à ce stade substantiellement la loi de 1991, pourrait dans l'absolu constituer ce texte unificateur et dédié imposant la publication des comptes par les mêmes voies à tous les organismes faisant appel à la générosité publique quel que soit leur statut juridique, car elle a instauré une obligation de publicité dans le cadre spécifique de l'appel à la générosité publique¹⁴. Mais ce n'est pas le cas, pour deux raisons.

D'une part, le champ de l'habilitation accordée au gouvernement pour cette ordonnance¹⁵ par la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 concerne exclusivement les associations et fondations. D'autre part, la disposition correspondante de l'ordonnance, aux termes de laquelle le compte d'emploi déposé au siège social de l'organisme est « porté à la connaissance du public par tous moyens »¹⁶ n'est pas univoque. **Les organismes ont-ils l'obligation de porter le compte d'emploi à la connaissance du public par tous moyens à leur disposition, ou bien la faculté de choisir tout moyen qui leur convient ?**

La loi de ratification de cette ordonnance reste à voter¹⁷. Si les dispositions définitives et leurs textes d'application optaient pour la seconde lecture, cela altérerait considérablement les règles existantes en matière de transparence. Or, l'ordonnance ne comporte pas sur ce point d'injonction aussi claire que celles de la loi n° 87-571 modifiée en 2003, aux termes de laquelle les organismes concernés *doivent assurer* la publicité des comptes ; contrairement, aussi, à la loi n° 87-571 modifiée, l'ordonnance ne renvoie pas à un décret d'application devant décliner les moyens obligatoires parmi ceux envisageables.

L'articulation de ces dispositions avec celles de la loi du 23 juillet 1987 modifiée et ses textes d'application est incertaine. Au titre de la loi n° 91-772 modifiée en l'état actuel des textes, les moyens de communication du compte d'emploi des associations et fondations ne sont pas précisés. Pour autant, l'ordonnance n'abroge pas les obligations de publicité qu'impose la loi n° 87-571 modifiée aux organismes percevant des dons qui ouvrent droit à avantage fiscal. Il en résulte que, au titre de l'appel à la générosité publique, les associations et fondations - et le cas échéant d'autres types d'organismes si le Parlement ratifie le fait que le champ de l'ordonnance les englobe alors que le champ de la loi d'habilitation portait exclusivement sur les associations - portent le compte d'emploi à la connaissance du public « par tous moyens », dans une lecture à préciser de cette disposition ; et que ces mêmes associations et fondations, en tant qu'elles reçoivent des dons ouvrant droit à avantage fiscal, sont soumises au décret n° 2009-540 du 14 mai 2009 qui leur impose de publier le compte d'emploi sur le site de la direction de l'information légale et administrative (DILA).

¹³ En l'état actuel de ce texte puisque l'ordonnance n'est pas ratifiée à ce jour. En effet, le projet de loi de ratification déposé le 27 janvier 2016 par le gouvernement a finalement été inclus dans le projet de loi Egalité et citoyenneté, et censuré en tant que tel par le Conseil constitutionnel dans sa décision 2016-745 DC du 26 janvier 2017, car la ratification de cette ordonnance ne présentait pas de lien avec le projet de loi.

¹⁴ « De l'appel public à la générosité » dans le texte en vigueur à ce stade, *cf. infra*.

¹⁵ *Cf.* loi 2014-856 du 31 juillet 2014. Modifiant de façon indifférenciée la loi n° 91-772, l'ordonnance dispose cependant pour des organismes autres. Elle excède en cela l'habilitation législative. La validation des dispositions hors champ est soumise à la ratification du Parlement.

¹⁶ *Cf.* annexe

¹⁷ *Cf. supra*

Le décret n° 2009-540 vise communément la loi n° 91-772 et la loi n° 87-571 modifiées, et le code de commerce. Si l'on retient la lecture selon laquelle les associations et fondations ont le choix des moyens de communication, ce décret serait donc abrogé en tant qu'il vise la loi 91-772, mais toujours en vigueur en tant qu'il décline la loi de 1987 et le code de commerce, notamment en tant qu'il est applicable aux associations et fondations recevant annuellement plus de 153 000 euros de dons ouvrant droit à avantage fiscal.

L'ordonnance semble ainsi ajouter au cadre normatif regardant les obligations de publicité, mais de fait le complexifie et risque de le fragiliser. Elle supprime par ailleurs dans sa rédaction actuelle le droit, qu'avait tout adhérent ou donateur au titre de la loi n° 91-772 du 7 août 1991, de consulter le compte d'emploi déposé au siège social de chaque organisme. Ce droit pouvait paraître obsolète au regard des obligations de publicité des comptes. De fait, il n'avait pas nécessairement perdu son utilité : car d'une part, pour une partie des organismes, le décret d'application précisant ces obligations de publicité n'a pas été pris ; d'autre part, parce que les obligations de publicité en vigueur ne sont pas respectées aujourd'hui par un nombre élevé d'organismes (*cf. infra*) et que le seul moyen dans ce cas pour un donateur d'accéder aux comptes est de demander à les consulter.

La publicité des comptes incluant le compte d'emploi des ressources, qui doit retracer spécifiquement l'emploi des ressources issues de la générosité, est une condition essentielle de la transparence. L'objectif est que ces comptes soient effectivement accessibles aux donateurs comme aux pouvoirs publics, qui co-financent très notablement les organismes faisant appel à la générosité *via* les avantages fiscaux accordés aux donateurs. Cette accessibilité effective passe par l'obligation de publication au Journal officiel, ou sur tout autre support unique permettant de consulter les comptes de tout organisme concerné. Différentes solutions sont à cet égard envisageables ; dans son rapport de 2008 sur la gouvernance et le financement des structures associatives¹⁸, le député Pierre Morange estimait ainsi à propos des associations recevant des subventions supérieures à 153 000 euros "bien peu opérationnelle", en termes de transparence, la mise en ligne des comptes sur un site géré par le Journal officiel, et préconisait la mise en place d'un site unique public présentant les comptes et les bilans d'activité selon un schéma unifié. Cette proposition accroîtrait en effet la lisibilité.

S'agissant à ce jour de l'obligation de publication au Journal officiel, *a minima* les modalités de référencement doivent être à améliorées pour en faciliter la consultation, parfois difficile. Par exemple une recherche des termes « Fondation Armée du Salut » a fourni au moment de la recherche en premier résultat « Association de médiation sociale » ; une recherche concernant l'association « AIDES » a fourni en premier résultat les « Restaurants du cœur Lozère ».

Recommandation n°3 : Améliorer le référencement des comptes sur le site de la DILA ou, de préférence, remplacer la publication des comptes au Journal officiel par la publication sur un site dédié et public présentant les comptes et le cas échéant les bilans d'activité selon un schéma unifié

Outre l'obligation de publicité sur un support unique, la transparence gagnerait beaucoup à la publication, d'accès intuitif pour nombre de donateurs, des comptes sur le site Internet que les organismes utilisent très généralement, et qui constitue un vecteur aujourd'hui banalisé de communication. Cette mesure simple à mettre en œuvre pour les organismes accroîtrait beaucoup l'information effective des donateurs.

¹⁸ Assemblée Nationale, Rapport d'information n° 1134, 1er octobre 2008

Recommandation n°4 : Compléter la publication des comptes sur le site de la DILA par une obligation de publication sur le site Internet que les organismes utilisent très généralement pour communiquer

Le faible respect des obligations de publication des comptes (*cf. infra*) conduit à souligner que **ces obligations ne sont aujourd'hui pas directement sanctionnées**, au contraire du défaut d'établissement des comptes pour les organismes concernés par l'article L.612-4 du code de commerce¹⁹. Des textes récents instaurent en ce sens des démarches restant peu dissuasives.

- L'article 78 de la loi 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire a inséré dans le code de commerce²⁰ une disposition permettant au « président du tribunal »²¹, statuant en référé à la demande de tout intéressé, « d'enjoindre sous astreinte aux dirigeants de toute association mentionnée au premier alinéa d'assurer la publicité des comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes. Le président peut, dans les mêmes conditions et à cette même fin, désigner un mandataire chargé d'effectuer ces formalités. » Cette procédure relativement complexe semble cependant peu mise en œuvre à ce jour.
- Un décret pris en mai 2017²² dispose quant à lui que « l'amende prévue par le 5° de l'article 131-13 du code pénal pour les contraventions de la cinquième classe est applicable aux dirigeants d'organismes qui ne satisfont pas, au cours d'un exercice, à l'obligation de déclaration ou de communication des comptes aux corps de contrôle qui en font la demande. En cas de récidive, l'amende applicable est celle prévue par le 5° de l'article 131-13 du même code pour la récidive des contraventions de la cinquième classe. » **Ce décret ne sanctionne pas le défaut de publication des comptes. Dans le cas, que l'on peut estimer plus grave encore en termes d'absence de transparence, de défaut de déclaration ou de communication des comptes aux corps de contrôle, il instaure une contravention exposant à une amende d'au plus 1 500 euros, ou d'au plus 3 000 euros en cas de récidive.**

Une telle sanction ne peut revêtir une quelconque importance que pour de tous petits organismes. Or parmi les associations et fondations ayant publié leurs comptes 2015 ou 2016 en mai 2017, l'IGAS a notamment dénombré :

- 17 organismes disposant de fonds associatifs dont le montant est supérieur à 100 millions d'euros (M€)
- 25 organismes disposant de fonds associatifs dont le montant est compris entre 50 M€ et 100 M€
- 84 organismes disposant de fonds associatifs dont le montant est compris entre 10 M€ et 50 M€
- 150 organismes disposent de fonds associatifs dont le montant est compris entre 1 M€ et 10 M€.

¹⁹ Article L612-4-3 du code de commerce : « Les peines prévues à l'article L. 242-8 (NdR : du code de commerce) sont applicables aux dirigeants des associations mentionnées au premier alinéa du présent article qui n'ont pas, chaque année, établi un bilan, un compte de résultat et une annexe ».

²⁰ Article L. 612-4-4 du code de commerce

²¹ En l'occurrence, selon la précision apportée par la DLPJF à l'IGAS en 2015, le président du tribunal de grande instance concerné,

²² Décret n° 2017-908 du 6 mai 2017 portant diverses dispositions relatives au régime juridique des associations, des fondations, des fonds de dotation et des organismes faisant appel public à la générosité

Dans ce contexte, il importe plus encore que la réglementation impose une obligation de publicité des comptes lisible et réellement accessible aux donateurs, qui pourront ainsi *a minima* s'assurer facilement de son respect ou non par tel ou tel organisme et choisir en toute connaissance de cause de lui apporter ou non des subsides.

2 DES OBLIGATIONS RESPECTEES PAR MOINS DE LA MOITIE DES ASSOCIATIONS ET FONDATIONS RECENSEES

Dans le cadre de travaux méthodologiques menés régulièrement, et en dernier lieu au premier semestre 2017, l'IGAS vérifie le respect des obligations de publicité des comptes. Ce travail porte à ce jour essentiellement sur les associations et fondations, dans la mesure où les textes relatifs à d'autres types d'organismes ne sont pas parus et où les fonds de dotation faisant appel à la générosité publique sont imparfaitement répertoriés. Il montre que l'obligation de publicité des comptes en général et du compte emploi-ressources en particulier n'est respectée que par une fraction minoritaire des associations et fondations.

2.1 Le respect minoritaire des obligations d'établissement et de publicité des comptes

Les vérifications menées en 2017 portent sur un peu plus d'un millier d'associations et fondations. Dans une acception souple, ont été considérés comme respectant l'obligation de publication les organismes ayant publié début 2017 les comptes 2015 ou 2016. Sur cette base, on constate deux insuffisances majeures.

D'une part, parmi les 1009 associations et fondations recensées, seules 392 sont à jour de leurs obligations de publicité. Autrement dit, **seules 39 % des associations et fondations répertoriées ont publié leurs comptes sur le site de la DILA**. Ce pourcentage est à peine plus élevé (43 %) si l'on prend en compte les quelques associations et fondations ayant publié leurs comptes non pas sur le site de la DILA, mais sur leur propre site Internet.

Ce pourcentage s'établit donc à un niveau plus bas encore qu'en 2012 et 2015, puisque 57 % en 2012 et 46 % en 2015 des associations et fondations recensées alors publiaient leurs comptes conformément à l'obligation réglementaire, ou sur leur site Internet.

Tableau 1 : Etat des lieux de la publication des comptes en mai 2017

Comptes 2015 ou 2016	Nombre d'associations et fondations	% dans le total des associations et fondations recensées
Nombre d'associations et fondations ayant publié leurs comptes au JO	392	39 %
Nombre d'associations et fondations n'ayant pas publié leurs comptes au JO mais ayant publié leurs comptes sur leur site Internet	40	4 %
Nombre d'associations et fondations n'ayant pas publié leurs comptes au JO ni sur leur site Internet mais ayant publié leur comptes sur le site Internet d'IDEAS	3	0,3 %
Nombre d'associations et fondations ayant publié leurs comptes quel que soit le support	432	43 %
Nombre d'organismes n'ayant pas publié leurs comptes au JO	617	61 %

D'autre part, 30 % des associations et fondations qui publient leurs comptes (soit 118 organismes) n'y incluent pas le compte d'emploi des ressources²³, alors même que celui-ci est, depuis 2005, pleinement intégré à l'annexe des comptes annuels des associations et fondations.

Globalement, **seules 27 % des associations et fondations recensées respectent l'obligation de publier leurs comptes sur le site de la DILA en y incluant correctement le compte d'emploi des ressources.**

2.2 Des obligations non systématiquement vérifiées par les commissaires aux comptes

Le commissaire aux comptes certifie la régularité des comptes, leur sincérité et leur fidélité à la situation de l'entité.

Les comptes peuvent être en eux-mêmes réguliers sans avoir été publiés sur le site de la DILA. Il paraîtrait cohérent avec sa mission générale que le commissaire aux comptes vérifie l'application de l'obligation de publication, dans le cadre de ses diligences portant sur le respect des obligations légales. **Les commissaires aux comptes ne sont cependant pas investis formellement d'une obligation en la matière.** Ce point a fait l'objet en 2011 d'une question parlementaire (*cf.* encadré) qui a reçu la réponse suivante : « S'il n'est pas tenu à une diligence particulière à ce titre, le

²³ 7 ont en outre publié un CER incomplet.

commissaire aux comptes qui relèverait cette irrégularité serait toutefois tenu de la signaler, dans un rapport *ad hoc*, à la réunion suivante de l'organe délibérant. »

Question posée le 14 décembre 2010 au ministre de l'Éducation nationale, de la jeunesse et de la vie associative par la députée Muriel Marland-Militello :

« **Mme Muriel Marland-Militello appelle l'attention de M. le Ministre de l'éducation nationale, de la jeunesse et de la vie associative sur l'effectivité de la publication des comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes des associations et fondations qui y sont soumises. En effet, l'article L. 612-4 du code de commerce pose le principe d'une publicité de ces documents pour les associations et fondations recevant plus de 153 000 euros de dons ou de subventions. Or il apparaît que tous les organismes visés par cette obligation ne l'accomplissent pas spontanément auprès de la direction de l'information légale et administrative. Par conséquent, elle aimerait savoir ce qu'il envisage de faire afin que tous respectent, comme il se doit, la volonté du législateur de renforcer la transparence financière du monde associatif. En particulier elle aimerait savoir s'il envisage de donner des instructions pour que l'octroi d'une nouvelle subvention soit systématiquement subordonné à l'accomplissement sur les exercices antérieurs de l'obligation légale de publication des comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes.** »

Que le commissaire aux comptes signale ou non l'absence de publication des comptes à l'organe délibérant de l'association ou de la fondation considérée reste un acte interne et ne permet pas d'accroître l'information du donateur en cas de non-publication persistante. Notamment, **l'absence de diligence obligatoire du commissaire aux comptes sur ce point conduit les commissaires aux comptes qui constateraient la non-publication des comptes à ne pas formuler de réserve à cet égard.**

De même, **l'absence de vérification obligatoire de la publication de comptes complets par le commissaire aux comptes conduit les commissaires aux comptes qui constateraient la publication de comptes dépourvus de comptes d'emploi des ressources à certifier ces mêmes comptes sans formuler de réserve sur ce point.** Les donateurs considèrent cependant couramment qu'une certification sans réserves par un commissaire aux comptes est un brevet de transparence.

La compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC)²⁴ relaie la réponse ministérielle dans une formulation encore atténuée : « Si le commissaire aux comptes constate au cours de sa mission, sans avoir mis en œuvre une démarche active, le non-dépôt des comptes et de son rapport, il mentionne ces irrégularités dans un rapport *ad hoc* mis à disposition de l'organe délibérant ». Il n'est même pas question, dans cette formulation, d'informer l'organe délibérant dès sa réunion suivante.

Sur la période étudiée, plus de cent associations ou fondations publient des comptes certifiés - presque tous sans réserves - mais néanmoins dépourvus de compte emploi-ressources, lequel est pourtant obligatoirement intégré aux annexes comptables et ressort du périmètre de la certification des commissaires aux comptes. Il n'est généralement pas possible de savoir en consultant les comptes partiels ainsi publiés si le compte d'emploi des ressources a bien été établi et certifié par le commissaire aux comptes, mais soustrait des comptes transmis à la DILA ; ou au contraire si le compte d'emploi des ressources n'a pas été établi malgré son caractère obligatoire.

²⁴ « Guide du commissaire aux comptes dans les associations, fondations et autres organismes sans but lucratif », CNCC janvier 2016.

Dans un cas au moins, celui de la Fédération française de cardiologie, une observation du commissaire aux comptes montre que le compte d'emploi des ressources a bien été établi même s'il n'a pas été publié avec les autres annexes²⁵. **Des comptes établis de façon complète sont donc dans certains cas publiés dans une version incomplète, dépourvue de compte d'emploi des ressources.**

Sachant que le compte d'emploi des ressources constitue une annexe obligatoire relevant du périmètre de certification des commissaires aux comptes, et que ce compte d'emploi a par définition pour objet la transparence à l'égard des donateurs, **ces constats plaident fortement pour que la vérification de la publication des comptes et de la complétude des comptes publiés devienne une diligence obligatoire du commissaire aux comptes.** Le format d'une telle vérification par le commissaire aux comptes devrait être étudié en conséquence, dans la mesure où cette diligence est nécessairement différée par rapport à l'examen des comptes, ou ne peut porter, si elle est effectuée au moment de l'examen des comptes, que sur la publication des comptes de l'année antérieure.

Recommandation n°5 : Faire de la vérification de la publicité des comptes et notamment du compte d'emploi des ressources une diligence obligatoire du commissaire aux comptes

2.3 Des obligations respectées plus souvent, mais non systématiquement, par les organismes labellisés ou affiliés à une structure de promotion de la générosité

Parmi les 1009 associations et fondations répertoriées, 368 détiennent un label ou sont affiliées à une structure de promotion de la générosité publique : le Comité de la Charte et/ou IDEAS, Info Don - France générosités, l'institut des dirigeants d'associations et fondations (IDAF). Ces structures communiquent sur la transparence en matière d'utilisation des dons.

Les organismes affiliés respectent globalement mieux que la moyenne les obligations de publication des comptes. Ce respect n'est cependant pas systématique : en moyenne, **61 % d'entre eux publient correctement leurs comptes.** Ce chiffre résulte au demeurant de situations différentes, les meilleures performances étant celles des organismes affiliés à Info dons - France générosités dont 88 % respectent les obligations d'établissement et de publication des comptes, et celles des organismes labellisés par le comité de la charte, dont 85 % respectent les obligations d'établissement et de publication des comptes.

La labellisation n'est cependant pas la garantie du respect de ces obligations puisque pour aucune structure de labellisation ou de promotion de la générosité, le respect des obligations par les adhérents / affiliés n'est systématique. Ce n'est le cas que pour les quelques organismes labellisés à la fois par le Comité de la charte et par IDEAS.

L'attention portée à la complétude des comptes n'est pas non plus systématique : parmi les associations et fondations labellisées ou affiliées qui publient leurs comptes, 42 avaient publié au premier semestre 2017 des comptes dépourvus de compte d'emploi des ressources.

²⁵ Sans formuler de réserve, le commissaire aux comptes dans son appréciation des comptes 2016 « attire l'attention sur l'annexe au CER mentionnant la régularisation du remboursement de l'emprunt contracté dans le cadre des avances faites à la SCI Maison du Cœur afin de présenter un solde disponible issu de l'appel public à la générosité qui tienne compte des produits affectés au dit remboursement ».

3 AU-DELA DE LA PUBLICITE DES COMPTES, DES ENJEUX MAJEURS POUR UNE TRANSPARENCE EFFECTIVE

Outre la publicité des comptes, plusieurs enjeux sont aujourd'hui majeurs pour la transparence de l'emploi des fonds. Le compte d'emploi des ressources, dont le format normé par le règlement comptable n°2008-12 du 7 mai 2008 n'apparaît à différents égards pas optimisé et n'assure pas correctement l'information des donateurs, est en cours de refonte sous l'égide de l'autorité des normes comptables. Par ailleurs, la loi fondatrice du 7 août 1991 a été considérablement transformée par une ordonnance du 23 juillet 2015 et sa rédaction définitive reste en devenir : le processus de ratification par le Parlement, engagé début 2016 puis inséré dans le projet de loi Egalité et citoyenneté, a abouti à la modifier, notamment sur deux points majeurs que sont les seuils instaurés pour l'applicabilité des obligations en vigueur, et le concept même d'appel à la générosité publique / du public sur lequel est basé l'ensemble de la législation. Le processus de ratification reste cependant en devenir pour des raisons de forme²⁶ et l'ordonnance a, dans cette attente, un statut d'acte réglementaire « quasi législatif »²⁷.

3.1 Un compte d'emploi des ressources devant retracer distinctement l'emploi des ressources collectées auprès du public

Le format du compte d'emploi des ressources est en cours de refonte sous l'égide de l'autorité des normes comptables. Le règlement comptable 2008-12 du 7 mai 2008 établi pour remplacer celui de 1999 a en effet rapidement fait l'objet de critiques homogènes de très nombreux acteurs, qui en ont souligné la complexité et la difficulté d'appréhension. Ces critiques ont été réitérées auprès de la Cour des comptes lors des auditions menées en préparation du référé n°72239 du 7 mai 2015 rendu public en juillet 2015²⁸.

L'absence de lisibilité résulte en premier lieu de la présentation, paradoxalement posée comme un élément de transparence, d'un compte d'emploi globalisé de l'ensemble des ressources dans le cas des organismes recevant des financements d'origines multiples, parallèlement à la présentation spécifique des ressources issues de la générosité publique et de leur emploi. Le tableau à quatre colonnes qui résulte de la subdivision des colonnes emplois et ressources pour accueillir d'une part, les données calées sur le compte de résultat et d'autre part, les données spécifiques à la générosité publique est touffu et fait abstraction, de plus, d'éléments pouvant figurer au bilan. Par ailleurs, comme le rappelle le référé, il ne permet pas la comparaison d'un exercice à l'autre. L'absence de clarté résulte aussi de points imprécis de rédaction du règlement comptable n° 2008-12²⁹.

²⁶ Le Conseil constitutionnel, dans sa décision n° 2016-745 DC du 26 janvier 2017, a en effet jugé que les dispositions relatives à la générosité publique notamment étaient sans lien avec le projet de loi initialement déposé sur le bureau de l'Assemblée nationale, avaient dès lors été adoptées selon une procédure contraire à la Constitution et devaient être annulées à ce titre.

²⁷ Cons. const., 16 déc. 1999, no 99-421 DC, JO 22 déc. ; CE, 17 déc. 1999, no 208623, Union hospitalière privée, Rec. CE tables 1999, p. 587

²⁸ « Le compte d'emploi des ressources des organismes faisant appel à la générosité publique », référé rendu public par la Cour des comptes en juillet 2015

²⁹ « Appel à la générosité publique : Quelle transparence de l'emploi des fonds ? », IGAS, rapport n°2015-023R, novembre 2015

3.2 Les enjeux liés aux seuils envisagés pour l'application des obligations liées à l'appel à la générosité publique

L'ordonnance n°2015-904 du 23 juillet 2015 dans sa rédaction originelle, rétablie à ce stade, supprime la notion de « campagne nationale » et la remplace par deux seuils à fixer conditionnant d'une part, l'obligation de déclaration des collectes en préfecture, d'autre part, l'obligation d'établir un compte d'emploi des ressources. L'ordonnance dans cette rédaction non ratifiée ne fixe aucune borne à ces seuils, dont l'établissement relève dès lors exclusivement, aux termes de la rédaction actuelle, du pouvoir réglementaire. Or, l'édiction par le pouvoir réglementaire de seuils élevés pour le champ d'application de ces deux obligations éviderait de sa substance la loi du 7 août 1991.

Les deux seuils sont de plus définis de façon restrictive par référence au montant des seuls dons³⁰ alors que l'ensemble des ressources collectées auprès du public, prises en compte en tant que telles par la loi de 1991, est nettement plus vaste et comprend :

- aux termes de l'arrêté du 30 juillet 1993 portant application de la loi de 1991, les dons manuels (espèces, chèques, virements), les legs et autres libéralités, les produits de la vente, des dons en nature, les produits financiers, les « autres produits liés à l'appel à la générosité publique » et le report des ressources non utilisées des campagnes antérieures ;
- aux termes du règlement comptable n° 2008-12 du 7 mai 2008, les dons et legs collectés, répartis en dons manuels non affectés et affectés, legs et autres libéralités non affectés et affectés, ainsi que les « autres produits liés à l'appel à la générosité du public ».

Il en résulte que de nombreux organismes qui en sus des dons perçoivent aussi des legs, et / ou encore des produits financiers issus des montants collectés, **seront exemptés de déclaration en préfecture comme de l'obligation d'établir un compte d'emploi des ressources, tout en percevant des montants globaux de collecte supérieurs aux seuils fixés.**

Le niveau souhaitable, le cas échéant, de ces seuils non corrélés l'un à l'autre se mesure à l'aune des enjeux engagés par chacune des obligations concernées.

L'obligation de déclaration préalable en préfecture conditionne la connaissance de l'appel à la générosité par les pouvoirs publics. Elle vise uniquement, comme l'avait noté le conseil constitutionnel dans sa décision n° 91-299 DC du 2 août 1991 validant la loi du 7 août 1991, à permettre l'exercice ultérieur d'un contrôle sur l'emploi des ressources collectées auprès du public. **Il ne s'agit pas d'une formalité complexe.** En tant que de besoin, elle pourrait être encore simplifiée pour les organismes par la dématérialisation de cette déclaration, dématérialisation qui allégerait au demeurant la tâche des préfectures³¹. Par contre, dispenser de déclaration en préfecture les organismes dont la collecte de dons est présumée inférieure à un seuil conséquent serait un facteur d'opacification de l'appel à la générosité ; **hors de ces déclarations, les pouvoirs**

³⁰ A l'encontre de la rédaction retenue pour l'article 3 bis alinéa 2 de la loi du 7 août 1991 modifiée par cette même ordonnance : « Le cas échéant, la déclaration fixe les critères d'attribution de la part des ressources collectées qui n'est pas reversée aux organismes mentionnés à l'alinéa précédent et désigne l'instance chargée de répartir entre les organismes non organisateurs les fonds affectés à la recherche ou à des actions sociales. »

³¹ Une demande de dématérialisation de ce circuit d'information est portée communément par l'IGAS et par la Cour des comptes. De façon convergente, un rapport remis par l'inspection générale de l'administration en janvier 2017 préconise s'agissant des associations et fondations reconnues d'utilité publique de « créer un portail unique, par exemple adossé au Répertoire national des associations (RNA), pour la dématérialisation des relations entre les organismes reconnus d'utilité publique et l'administration ».

publics ne disposent en effet d'aucun moyen d'appréhender les collectes, ni, par voie de conséquence, de s'assurer que leur montant n'excède pas tel ou tel seuil.

Il est donc très souhaitable que le seuil qui, le cas échéant, déterminera l'obligation de déclaration préalable en préfecture soit fixé à un niveau bas ou très bas. Il est malaisé d'établir une correspondance avec la condition de « campagne nationale », précédemment en vigueur ; étant donnée la légèreté de l'obligation de déclaration, la définition restrictive des flux financiers pris en compte pour l'établissement du seuil et les inconvénients afférents à la non-déclaration, un seuil de l'ordre de 10 000 euros pourrait être pertinent. Rien n'assure en tout état de cause que le seuil prévu sera respecté puisque, hors toute possibilité de contrôle, les organismes qui l'excèdent pourront sans risque s'affranchir des obligations correspondantes.

L'obligation d'établir un compte d'emploi des ressources est, comme on l'a vu, la base de toute traçabilité de l'emploi des sommes collectées. Pour cette obligation aussi, le seuil annoncé par l'ordonnance du 23 juillet 2015 est basé de façon restrictive sur la notion de dons³². Si l'on comprend qu'un appel ponctuel à la générosité, conduisant à collecter de très faibles montants, puisse être mené sans obligation corrélée de traçabilité, il semble moins compréhensible que des organismes recevant des dizaines de milliers d'euros de dons³³ *a fortiori* davantage, soient dispensés de tracer en comptabilité, à l'égard de leurs donateurs et potentiellement d'instances de contrôle, ce qu'il en ont fait.

Les hypothèses avancées jusqu'ici pour le montant potentiel d'un seuil conditionnant l'obligation d'établissement d'un compte d'emploi des ressources sont assez contrastées :

- Le rapport dit « Simplifications pour les associations » remis au Premier ministre en octobre 2014 par le député Yves Blein, propose différents seuils pour délimiter les obligations faites aux associations et, s'agissant de l'obligation d'établissement d'un compte emploi des ressources, estime opportune l'instauration d'un seuil, « par exemple 50 000 € ». Le rapport parlementaire corrélait cependant cette proposition avec d'autres recommandations visant à renforcer les obligations de transparence ainsi que le pouvoir d'investigation et de contrôle des inspections générales, et à instaurer à leur suite une possibilité de saisine du ministre chargé du budget pour suspension éventuelle des avantages fiscaux liés à la reconnaissance d'utilité publique³⁴. Au surplus, ce rapport n'envisageait pas de limiter aux dons, à l'exclusion des autres ressources issues de la générosité, l'assiette de calcul du seuil, comme le fait l'ordonnance du 23 juillet 2015. Si l'on souhaite, dans cette double perspective, prendre en compte globalement les préconisations de ce rapport, le montant de 50 000 € cité à titre d'exemple apparaît comme un maximum dans le cadre normatif actuel.

³² Comme, avant cette ordonnance, les dispositions figurant dans le code de commerce, mais précisément ces dispositions ont été importées d'autres champs législatifs et ne concernaient pas originellement l'appel à la générosité.

³³ et le cas échéant davantage en termes globaux de montants issus de l'appel à la générosité

³⁴ Possibilité qui n'est explicitement ouverte à ce jour qu'à titre de suite d'un rapport de la Cour des comptes et non pas de l'IGAS.

- Le texte de loi de ratification de l'ordonnance de juillet 2015 voté en dernière lecture par l'Assemblée nationale en décembre 2016, avant annulation de ces dispositions par le conseil constitutionnel, allait un peu au-delà de ce niveau en fixant au pouvoir réglementaire, pour l'établissement de ce seuil, un plafond de 75 000 euros. C'est un montant élevé qui, en termes de niveau global de ressources issues de la générosité publique, conduirait de nombreux organismes collectant annuellement plus de 100 000 euros à ne pas avoir l'obligation d'établir un CER³⁵. Du moins les parlementaires instauraient-ils par cette disposition un plafond bornant le seuil dans la loi, ce que ne fait pas le texte originel de l'ordonnance.
- Le ministère de l'intérieur, dans sa réponse apportée en 2015 au projet de référé de la Cour des comptes, mentionnait pour l'obligation d'établissement d'un CER un seuil de 10 000 euros de dons.
- Le ministère de la ville, dans sa propre réponse à ce projet de référé, mentionnait pour sa part un seuil de 153 000 euros par référence au seuil fixé par décret en application de l'article L. 612-4 du code de commerce, qui conditionne à ce seuil l'obligation d'établir des comptes annuels, d'en assurer la publicité et de nommer au moins un commissaire aux comptes. Cette référence paraît cohérente dans la mesure où le compte d'emploi des ressources, intégré aux comptes annuels, ressort lui-même de la certification du commissaire aux comptes. Cependant, l'article L. 612-4 du code de commerce ne se réfère pas à la collecte issue de la générosité, mais au montant global des subventions publiques perçues le cas échéant. Le seuil correspondant, transposé à l'obligation d'établir un CER, aurait dû à tout le moins être basé sur la globalité de la collecte (et non sur les seuls dons), pour ne pas exempter de toute obligation de traçabilité des organismes dont les ressources globales issues de la générosité sont susceptibles de s'élever à plusieurs centaines de milliers d'euros.
- Le rapport remis au gouvernement en février 2013 par le conseiller d'Etat Gilles Bachelier³⁶ souligne, au regard particulièrement des collectes finançant des actions à l'international, la nécessité de contrôles notamment par l'administration fiscale et préconise même l'instauration d'un système d'agrément³⁷. Le sens de la démarche qu'il propose, s'agissant de collectes de dons bénéficiant à des actions à l'international dont, faute de contrôle, rien ne garantit qu'elles répondent à des considérations d'intérêt général, est donc de conforter la traçabilité des collectes de dons, et non pas d'altérer considérablement cette traçabilité, voire d'instaurer l'opacité des collectes et de l'utilisation des fonds collectés. La prise en compte de cet argumentaire plaiderait lui aussi pour des seuils bas.

On peut considérer qu'un souci de lisibilité du cadre normatif plaiderait pour la fixation à 153 000 euros du seuil conditionnant l'obligation d'établir un CER, mais un tel seuil sis sur la notion restrictive de dons induit l'opacité d'une part très conséquente de l'emploi de la collecte. Sauf à accentuer encore beaucoup l'opacité, il paraît en tout état de cause exclu de fixer à ce niveau le seuil de l'obligation de déclaration. Parmi les schémas envisageables, on peut imaginer la fixation de deux seuils différents de 10 000 euros pour l'obligation de déclaration, et de 50 000 euros pour l'établissement d'un CER, en souhaitant ne pas amoindrir inconsiderablement la traçabilité de l'emploi de sommes déjà élevées, ou à 153 000 euros en privilégiant la cohérence avec le niveau actuellement fixé par décret pour l'application des obligations issues de l'article L. 612-4 du code de commerce, mais en acceptant alors une forte opacité.

³⁵ Et donc à se dispenser légalement de cette obligation, sans préjudice des possibilités illégales mais pratiquement très peu contrôlables de « saucissonnage », introduites par tout seuil.

³⁶ « Les règles de territorialité du régime fiscal du mécénat », rapport remis au gouvernement par Gilles Bachelier, février 2013

³⁷ « Le rapport recommande de soumettre à un agrément les organismes conduisant en dehors de l'UE et de l'EEE des opérations de mécénat lorsque ces opérations ne relèvent pas des actions humanitaires d'urgence (catastrophes naturelles, famines, faits de guerre ...). »

L'élévation du seuil correspondant à l'obligation de déclaration, par exemple à 50 000 euros aux fins de fixer pour des raisons de lisibilité un seul et même seuil pour les deux obligations, opacifierait en soustrayant à toute appréhension par les pouvoirs publics, et à toute règle à l'égard des donateurs, le devenir de collectes pouvant être très conséquentes.

Dans tous les cas, **l'opacité sera moindre et la cohérence plus grande si la version ratifiée de l'ordonnance utilise pour la fixation des seuils, si elle les maintient, la notion globale de ressources issues de la générosité publique en lieu et place du sous-ensemble que constituent les dons. Il importe par ailleurs, pour la transparence de l'emploi des fonds comme en termes de cohérence normative, que la loi ne puisse être évidée de son contenu par des seuils fixés sans bornage par le seul pouvoir réglementaire.**

Recommandation n°6 : Fonder dans la version ratifiée de l'ordonnance, si elle maintient la notion de seuils, les seuils sur les montants globaux de ressources issues de la générosité publique

Recommandation n°7 : Borner les seuils, si leur principe est maintenu, dans la loi

3.3 La désignation du concept de base de l'ensemble de la législation afférente

La loi de 1991 est basée, dans son intitulé comme dans son texte originel, sur la notion d'appel à la « générosité publique », désignant aux termes de l'article 4 de la loi les ressources collectées auprès du public. L'ordonnance n° 2015-904 substitue à cette notion celle, très différente, « d'appel public à la générosité ». Mais l'appariement de l'adjectif « public » au substantif « appel » et non plus à la générosité conduit à limiter le champ de la loi aux modes d'appels à la générosité ayant un caractère public, en excluant des modes de sollicitation très utilisés mais revêtant toutes les caractéristiques de communications privées : envoi en nombre de courriers postaux adressés individuellement à chaque destinataire et personnalisés, communications téléphoniques à des numéros privés, etc. L'objet de la loi n'est pas le caractère public de l'appel mais sa destination, le « public ».

Les débats parlementaires de l'automne 2016, très consensuels sur ce point, ont conduit à remplacer l'expression « appel public à la générosité » par celle d'« appel à la générosité du public »³⁸, mettant fin à un glissement sémantique dont rien ne montre au demeurant qu'il avait été voulu ni qu'il ait été présenté à la décision. Aucune indication en ce sens ne figurait en effet dans l'exposé des motifs ou l'étude d'impact de la loi d'habilitation du 31 juillet 2014, non plus que dans le rapport de présentation de l'ordonnance du 23 juillet 2015 au Président de la République.

Sur les points évoqués notamment, le retour à ce stade, sous l'effet de l'annulation du processus de ratification, de la rédaction du 23 juillet 2015 fragilise beaucoup les règles en vigueur, d'autant que l'ordonnance a omis d'harmoniser ses propres modifications avec différentes dispositions du code de commerce ou régissant le cadre d'intervention des corps de contrôle. Le gouvernement avait proposé de rectifier ces lacunes dans le projet de loi de ratification déposé le 27 janvier 2016. Le processus de ratification restant à reprendre pourra y procéder.

³⁸ Texte adopté en dernière lecture le 22 décembre 2016 par l'Assemblée nationale

Recommandation n°8 : Fonder, dans la version ratifiée de l'ordonnance, la législation sur le concept d'appel à la générosité publique ou sur celui d'appel à la générosité du public, choisi au terme des débats parlementaires tenus en 2016

Recommandation n°9 : Réenclencher dans des délais rapides le processus de ratification parlementaire de l'ordonnance du 23 juillet 2015

CONCLUSION

En matière d'appel à la générosité publique, la traçabilité et la transparence de l'emploi des fonds sont des enjeux majeurs, puisque le bon fonctionnement repose sur la confiance. Les donateurs ont le droit d'être informés de l'emploi effectif de leurs apports ; les organismes qui font un travail de qualité ont le droit de ne pas voir la confiance générale altérée par une impression d'opacité. Lors des débats tenus au moment de l'adoption de la loi fondatrice du 7 août 1991, Kofi Yamgnane, secrétaire d'État aux affaires sociales et à l'intégration, observait que l'encadrement de ce secteur répondait « à l'attente du public et à celle de la plupart des organismes concernés, [...] désireux de renforcer leur crédibilité vis-à-vis des donateurs »³⁹. Au surplus, les dépenses fiscales consenties par l'Etat au bénéfice des donateurs et par leur intermédiaire au bénéfice final des organismes recevant des libéralités, en croissance régulière, justifient elles aussi des obligations de traçabilité et de transparence.

Mais l'objectif de traçabilité et de transparence reste en grande part à atteindre. Le nombre d'associations et de fondations qui ne se conforment pas aux obligations de publicité des comptes apparaît particulièrement élevé dans le relevé effectué en 2017, et il est anormal que des organismes qui font appel à la confiance se montrent, pour beaucoup, peu respectueux des obligations corrélées. Pour autant, l'analyse des textes, de leur progressive segmentation et de leur évolution met en évidence à la fois des lacunes et une faible lisibilité, tant pour les donateurs que, possiblement, pour les moins armés des organismes. Pour autant aussi, l'inégale applicabilité de l'obligation de publicité des comptes aux organismes en fonction de leur statut ne concourt pas à la bonne connaissance de ce dispositif, non plus que l'unique modalité retenue de publicité obligatoire, dont la consultation est moins spontanée par les donateurs que le serait celle d'un site dédié ou du site utilisé par chacun des organismes pour communiquer. L'absence de diligence incombant aux commissaires aux comptes, qui conduit à la certification sans réserves de comptes non publiés ou publiés sans compte d'emploi des ressources, conforte l'impression que l'obligation de publicité des comptes serait de peu d'importance.

Il est nécessaire de veiller à ce que le cadre normatif qui pose des obligations de transparence soit respecté plus que ce n'a été jusqu'ici le cas ; l'homogénéiser et le clarifier devrait œuvrer très utilement en ce sens. Le débat parlementaire restant à venir sur le projet de loi de ratification de l'ordonnance du 23 juillet 2015 sera à cet égard crucial, sans que ce cadre soit *a priori* exhaustif s'agissant d'une ordonnance que la loi d'habilitation ciblait exclusivement sur les associations et fondations.

Enfin, même les normes qui président à l'intervention des corps de contrôle pourraient être placées sous le signe d'une transparence accrue. Ainsi les contrôles de l'IGAS s'organisent-ils, sous l'effet du décret 97-864 du 23 septembre 1997, sur décision ministérielle s'agissant de leur programmation comme de la publication des rapports correspondants. Ces dispositions spécifiques placent les ministres en situation de responsabilité directe notamment quant au choix de publier ou non un rapport, alors même que l'objet des contrôles qui vérifient l'absence d'abus est en premier lieu d'informer le donateur ; le décret 97-864 pourrait utilement être modifié pour prévoir la publication automatique de ces rapports, conformément à la pratique mise en œuvre jusqu'ici par tous les gouvernements ; la programmation des contrôles correspondants quant à elle pourrait être

³⁹ Sénat, séance du 5 juillet 1991 (JO, débats, p. 2501)

inscrite, plutôt que de dépendre de décisions politiques ponctuelles, dans le cadre du programme d'activité de l'IGAS prévu à l'article premier du décret 2011-931 du 1er août 2011 modifié.

Recommandation n°10: Modifier le décret 97-864 afin d'intégrer la programmation des contrôles générosité publique au programme d'activité de l'IGAS prévu à l'article premier du décret 2011-931 du 1er août 2011 modifié, et de prévoir la publication systématique des rapports correspondants

Béatrice BUGUET-DEGLETAGNE

DIX PROPOSITIONS POUR LA TRANSPARENCE DE L'EMPLOI DES FONDS ISSUS DE L'APPEL A LA GENEROSITE PUBLIQUE

N°	Recommandation
1	Rendre obligatoire pour les fonds de dotation, comme c'est le cas pour les associations et fondations et dans les mêmes conditions, la publication du rapport du commissaire aux comptes
2	Publier le décret en Conseil d'Etat prévu par l'article 4-1 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 modifiée en 2003, ou, de préférence, un texte à la fois unificateur et dédié imposant la publication des comptes par les mêmes voies à tous les organismes faisant appel à la générosité publique quel que soit leur statut juridique, dans l'esprit des lois du 7 août 1991 et du 1er août 2003
3	Améliorer le référencement des comptes sur le site de la DILA ou, de préférence, remplacer la publication des comptes au Journal officiel par la publication sur un site dédié et public présentant les comptes et le cas échéant les bilans d'activité selon un schéma unifié
4	Compléter la publication des comptes sur le site de la DILA par une obligation de publication sur le site Internet que les organismes utilisent très généralement pour communiquer
5	Faire de la vérification de la publicité des comptes et notamment du compte d'emploi des ressources une diligence obligatoire du commissaire aux comptes
6	Fonder dans la version ratifiée de l'ordonnance du 23 juillet 2015, si elle maintient la notion de seuils, les seuils sur les montants globaux de ressources issues de la générosité publique
7	Borner les seuils, si leur principe est maintenu, dans la loi
8	Fonder, dans la version ratifiée de l'ordonnance, la législation sur le concept d'appel à la générosité publique ou sur celui d'appel à la générosité du public, choisi au terme des débats parlementaires tenus en 2016
9	Réenclencher dans des délais rapides le processus de ratification parlementaire de l'ordonnance
10	Modifier le décret 97-864 afin d'intégrer la programmation des contrôles générosité publique au programme d'activité de l'IGAS prévu à l'article premier du décret 2011-931 du 1er août 2011 modifié, et de prévoir la publication systématique des rapports correspondants

ANNEXE

LOI 91-772 DU 7 AOUT 1991 RELATIVE AU CONGE DE REPRESENTATION EN FAVEUR DES ASSOCIATIONS ET DES MUTUELLES ET AU CONTROLE DES COMPTES DES ORGANISMES FAISANT APPEL A LA GENEROSITE PUBLIQUE MODIFIEE PAR L'ORDONNANCE 2015-904 DU 23 JUILLET 2015 :

MISE EN REGARD DE LA VERSION RATIFIEE EN DECEMBRE 2016 PAR LE PARLEMENT ET DE LA REDACTION ORIGINELLE, NON RATIFIEE MAIS EN VIGUEUR A CE STADE

Rédaction de l'ordonnance ratifiée, Assemblée Nationale 22 décembre 2016	Rédaction originelle de l'ordonnance, non ratifiée mais en vigueur à ce stade
<p>Article 3, modifié par ordonnance n°2015-904, art. 8 (art.15 sexies du projet de loi Egalité et citoyenneté)</p> <p>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 du public sont tenus d'en faire la déclaration auprès du représentant de l'État dans le département :</p> <p>1° Préalablement à l'appel, lorsque le montant des dons collectés par ce biais au cours de l'un des deux exercices précédents excède un seuil fixé par décret, qui ne peut être supérieur à 75 000 euros ;</p> <p>2° À défaut, pendant l'exercice en cours dès que le montant collecté dépasse ce même seuil.</p> <p>Cette déclaration précise les objectifs poursuivis par l'appel à la générosité du public.</p> <p>Les organismes effectuant plusieurs appels au cours de la même année civile peuvent procéder à une déclaration annuelle.</p>	<p>Article 3, modifié par ordonnance n°2015-904, art. 8</p> <p>Les organismes qui, afin de soutenir une cause scientifique, sociale, familiale, humanitaire, philanthropique, éducative, sportive, culturelle ou concourant à la défense de l'environnement, souhaitent faire un appel public à la générosité sont tenus d'en faire la déclaration préalable auprès du représentant de l'Etat dans le département lorsque le montant des dons collectés par cette voie au cours de l'un des deux exercices précédents ou de l'exercice en cours excède un seuil fixé par décret.</p> <p>Cette déclaration précise les objectifs poursuivis par l'appel public à la générosité.</p> <p>Les organismes effectuant plusieurs appels au cours de la même année civile peuvent procéder à une déclaration annuelle.</p>
<p>Article 3 bis, modifié par ordonnance n°2015-904, art. 8 (art.15 sexies du projet de loi Egalité et citoyenneté)</p> <p>Lorsque l'appel est mené conjointement par plusieurs organismes visés à l'article 3, ou, pour leur compte, par un organisme unique, la déclaration mentionnée au même article</p>	<p>Article 3 bis, modifié par ordonnance n°2015-904, art. 8</p> <p>Lorsque l'appel est mené conjointement par plusieurs organismes visés à l'article 3, ou, pour leur compte, par un organisme unique, la déclaration préalable mentionnée au même article précise les conditions de répartition</p>

<p>précise les conditions de répartition entre eux des ressources collectées.</p> <p>Le cas échéant, la déclaration fixe les critères d'attribution de la part des ressources collectées qui n'est pas reversée aux organismes mentionnés à l'alinéa précédent et désigne l'instance chargée de répartir entre les organismes non organisateurs les fonds affectés à la recherche ou à des actions sociales.</p> <p>Les informations mentionnées aux alinéas ci-dessus sont portées à la connaissance des personnes sollicitées par les organismes organisateurs de l'appel.</p>	<p>entre eux des ressources collectées.</p> <p>Le cas échéant, la déclaration fixe les critères d'attribution de la part des ressources collectées qui n'est pas reversée aux organismes mentionnés à l'alinéa précédent et désigne l'instance chargée de répartir entre les organismes non organisateurs les fonds affectés à la recherche ou à des actions sociales.</p> <p>Les informations mentionnées aux alinéas ci-dessus sont portées à la connaissance des personnes sollicitées par les organismes organisateurs de l'appel.</p>
<p>Art. 4 modifié par ordonnance n°2015-904, art. 9 (art.15 sexies du projet de loi Egalité et citoyenneté)</p> <p>Tout organisme ayant fait appel à la générosité du public au sens de la présente loi établit un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public, qui précise notamment l'affectation des dons par type de dépenses, lorsque le montant des dons, constatés à la clôture de l'exercice, excède un seuil fixé par décret.</p> <p>Les corps de contrôle peuvent demander aux organismes ayant fait appel à la générosité du public une communication de leurs comptes, afin de s'assurer du montant des ressources collectées.</p> <p>Ce compte d'emploi est déposé au siège social de l'organisme et porté à la connaissance du public par tous moyens.</p> <p>Les modalités de présentation de ce compte d'emploi sont fixées par arrêté du Premier ministre pris après avis d'une commission consultative composée des représentants des ministères concernés, de la Cour des comptes et des associations.</p> <p>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.</p>	<p>Art. 4 modifié par ordonnance n°2015-904, art. 9</p> <p>Tout organisme ayant fait appel public à la générosité au sens de la présente loi établit un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public, qui précise notamment l'affectation des dons par type de dépenses, lorsque le montant des dons, constatés à la clôture de l'exercice, excède un seuil fixé par décret.</p> <p>Les corps de contrôle peuvent demander aux organismes ayant fait appel public à la générosité une communication de leurs comptes, afin de s'assurer du montant des ressources collectées.</p> <p>Ce compte d'emploi est déposé au siège social de l'organisme et porté à la connaissance du public par tous moyens.</p> <p>Les modalités de présentation de ce compte d'emploi sont fixées par arrêté du Premier ministre pris après avis d'une commission consultative composée des représentants des ministères concernés, de la Cour des comptes et des associations.</p> <p>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.</p>

