



GOUVERNEMENT

*Liberté
Égalité
Fraternité*

GUIDE PRATIQUE des fonds de dotation 2025



CONCEPTION ET RÉDACTION

Direction des Affaires juridiques des ministères économiques et financiers
Direction des Libertés publiques et des Affaires juridiques du ministère de l'Intérieur
Avec la participation du Comité de suivi des fonds de dotation

DATE DE PUBLICATION

Décembre 2025

DROITS À L'IMAGE

©Canva

SOMMAIRE

AVANT-PROPOS	5
INTRODUCTION	6
1. Définition d'un fonds de dotation	6
2. Différences entre le fonds de dotation et d'autres organismes sans but lucratif	6
3. La dématérialisation des procédures relatives aux fonds de dotation	7
LA CONSTITUTION DU FONDS DE DOTATION	8
1. Définition des fondateurs	8
a. Les personnes morales de droit privé	8
b. Les personnes morales de droit public	8
c. Le cas d'un fonds de dotation créé post mortem	9
d. La création ou l'administration d'un fonds de dotation par une personne mineure ..	10
2. Règles relatives à l'objet statutaire	10
3. Déclaration de création, contenu des statuts et modification	15
a. Déclaration de création et déclarations ultérieures de modifications statutaires	15
b. Les mentions obligatoires devant figurer aux statuts	15
c. La délivrance des récépissés par la préfecture	16
4. Dotation et financement des fonds de dotation	17
a. La vérification du montant de la dotation initiale et de son versement effectif	17
b. L'interdiction de perception de fonds publics sauf dérogation accordée à titre exceptionnel par arrêté conjoint des ministres chargés de l'Economie et du Budget	18
5. Régime fiscal des fonds de dotation	19
a. Le régime fiscal des organismes sans but lucratif	19
b. Le régime fiscal du mécénat	20
c. L'exonération des droits d'enregistrement applicables aux dons et legs	22
LE FONCTIONNEMENT DU FONDS DE DOTATION	23
1. Les obligations déclaratives et de publicité à la charge du fonds	23
a. Les déclarations de modification	23
b. La publicité obligatoire des comptes annuels des fonds de dotation au <i>Journal officiel</i> (DILA)	23
2. La procédure d'autorisation administrative d'appel à la générosité du public	24
a. Définition de l'appel à la générosité du public et des formes autorisées	24
b. Les modalités de l'autorisation administrative d'appel à la générosité du public	24
3. Points de vigilance relatifs à la capacité financière du fonds de dotation	26
a. Points de vigilance relatifs à la dotation	26
b. Points de vigilance relatifs aux ressources	28

c. La détention par le fonds de dotation d'actions, de parts de sociétés commerciales et la création d'une filiale commerciale	30
4. Points de vigilance relatifs à la gestion financière du fonds de dotation.....	31
LE CONTROLE DU FONDS DE DOTATION	34
1. Le contrôle du fonds de dotation par le préfet.....	34
a. Le contrôle des documents transmis dans les six mois de la clôture de l'exercice ...	34
b. Le pouvoir d'investigation du préfet	36
c. Le pouvoir de police administrative du préfet	36
2. Le contrôle des comptes par le commissaire aux comptes	38
3. Points de vigilance	39
LA DISSOLUTION DU FONDS DE DOTATION	41
1. Les motifs de dissolution	41
a. La dissolution statutaire	41
b. La dissolution volontaire	41
c. La dissolution judiciaire	42
2. La déclaration et la publication de la décision de dissolution	42
3. La liquidation du fonds de dotation	42
ANNEXES.....	45

AVANT-PROPOS

Inspiré de la pratique des « *endowment funds* » anglo-saxons¹, le fonds de dotation a été institué par la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie (LME) et son décret d'application n° 2009-158 du 11 février 2009 avec pour objectif d'introduire dans le panorama philanthropique français un nouvel outil juridique simple et attractif, permettant d'attirer des financements privés au bénéfice de l'intérêt général.

Le fonds de dotation constitue **un outil universel et souple** permettant à tout porteur de projet de créer une structure dédiée à l'intérêt général. En contrepartie de la **grande liberté** accordée aux fondateurs, le législateur a soumis les fonds de dotation à des obligations de **transparence**, à travers la transmission annuelle des documents comptables et de gestion à l'autorité administrative.

Il a également prévu un pouvoir de contrôle par l'autorité administrative à la création du fonds de dotation et, *a posteriori*, sur la régularité de son fonctionnement, ainsi qu'un pouvoir de police administrative gradué. Ces pouvoirs ont été sensiblement renforcés par la loi n° 2021-1109 du 24 août 2021 confortant le respect des principes de la République et son décret d'application n° 2022-813 du 16 mai 2022.

Si le fonds de dotation dispose donc d'un certain nombre d'**atouts**, il présente également des **contraintes** qui doivent être prises en compte par les porteurs de projet, afin de pouvoir déterminer au préalable si le fonds de dotation est le véhicule juridique le plus à même de porter et de concrétiser leur projet d'intérêt général.

Après 17 années de pratique et les récentes évolutions législatives et réglementaires, le Comité de suivi des fonds de dotation, instance de concertation réunissant les administrations compétentes et des personnalités qualifiées, a décidé d'élaborer ce guide afin d'accompagner les acteurs du secteur. Ce document constitue un recueil de la doctrine en matière de fonds de dotation complété de bonnes pratiques et de points de vigilance, structuré en suivant les grandes étapes de la vie des fonds de dotation, de leur création à leur dissolution. **Il a vocation à être un outil pratique qui soit utile à tout le secteur et n'a pas de valeur normative.** Il a été élaboré par la direction des Affaires juridiques des ministères économiques et financiers et par la direction des Libertés publiques et des Affaires juridiques du ministère de l'Intérieur, en lien avec le Comité de suivi des fonds de dotation (cf. encadré ci-après).

Le comité de suivi des fonds de dotation

Le comité de suivi des fonds de dotation est une instance de concertation regroupant des magistrats, des représentants des instances publiques compétentes et des personnalités qualifiées du monde du mécénat, qui accompagne le développement des fonds de dotation. Par un travail régulier de suivi des fonds de dotation, le comité a pour objectif d'accompagner l'évolution de cette structure de mécénat en identifiant les difficultés et les besoins d'évolution du cadre législatif et réglementaire, et en émettant, le cas échéant, des recommandations à destination des acteurs du secteur. Le comité de suivi a vocation à se réunir deux fois par an.

¹ Les « *endowment funds* » sont des structures philanthropiques nées aux Etats-Unis et ayant connu un fort développement dans les années 1980. Ils consistent en un don de sommes d'argent ou de biens fait à une institution, dont le capital est gardé intact et dont seuls les revenus qu'il produit sont employés pour réaliser l'objectif poursuivi selon les instructions du donateur. Ces structures participent au financement d'institutions culturelles et académiques de premier plan, telles que les universités d'Harvard, Princeton et Yale et à l'essor de la philanthropie dans le monde anglo-saxon.

INTRODUCTION

1. Définition d'un fonds de dotation

Le fonds de dotation, créé par l'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie (ci-après, « LME »), est une personne morale de droit privé à but non lucratif ayant pour but de réaliser ou de contribuer à la réalisation d'une œuvre d'intérêt général.

Le fonds de dotation a pour vocation de capitaliser des biens et droits de toute nature qui lui sont apportés à titre gratuit et irrévocable afin :

- d'utiliser les revenus de cette capitalisation en vue de la réalisation d'une mission d'intérêt général (on parle de fonds opérateur) ;
- de redistribuer ces revenus à une personne morale à but non lucratif afin de l'assister dans l'accomplissement de ses missions ou de ses œuvres d'intérêt général (on parle de fonds redistributeur).

Un fonds de dotation peut également être mixte, à savoir à la fois redistributeur et opérateur.

Point de vigilance relatif aux statuts

Les statuts d'un fonds de dotation peuvent prévoir le soutien à un organisme fondateur, ce qui présente un risque. En effet, les buts poursuivis par le fonds de dotation comme ses moyens d'action ne doivent pas se confondre avec ceux de ses fondateurs. Si le terme « soutenir » ne génère a priori pas de confusion, il est recommandé aux fondateurs d'insérer un préambule dans les statuts pour expliquer l'articulation entre l'institution fondatrice (association, établissement public, collectivité territoriale) et le fonds. Ce préambule est distinct des dispositions relatives à l'objet du fonds de dotation.

2. Différences entre le fonds de dotation et d'autres organismes sans but lucratif

Le fonds de dotation se distingue des autres structures existantes dans le secteur philanthropique. En effet, le droit français offre plusieurs structures susceptibles de porter un projet d'intérêt général.

Le fonds de dotation, comme la fondation², est une affectation irrévocable de ressources pour soutenir une œuvre d'intérêt général. Il diffère de l'association³ qui est la convention par laquelle deux ou plusieurs personnes privées ou publiques mettent en commun, d'une façon permanente, leurs connaissances ou leur activité dans un but autre que de partager des bénéfices.

² Article 18 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat : la fondation est définie comme « l'acte par lequel une ou plusieurs personnes physiques ou morales décident de l'affectation irrévocable de biens, droits ou ressources à la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif ».

³ Loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association.

A l'instar de la fondation, le fonds de dotation peut recevoir, sans restriction, toute libéralité, contrairement à l'association, qui ne bénéficie de cette faculté que si elle est reconnue d'utilité publique par décret en Conseil d'Etat ou si elle répond aux exigences de l'article 6 de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association. En revanche, contrairement aux associations et aux fondations, les fonds de dotation ne peuvent pas recevoir de fonds publics.

3. La dématérialisation des procédures relatives aux fonds de dotation

Depuis le 18 juin 2025, et depuis le 26 février 2025 dans six départements (Nord, Paris, Hauts-de-Seine, Gironde, Rhône et Bouches-du-Rhône), les démarches légales des fonds de dotation sont entièrement dématérialisées et s'effectuent obligatoirement sur [la plateforme « Démarches simplifiées »](#).

Aucun dossier reçu par mail ou par courrier n'est accepté.

Six procédures sont concernées :

- la déclaration de création ;
- la déclaration de modification statutaire ;
- la transmission annuelle des comptes et du rapport d'activité ;
- la demande d'autorisation pour procéder à un appel à la générosité du public ;
- la déclaration de changements dans l'administration ;
- la déclaration de dissolution.

LA CONSTITUTION DU FONDS DE DOTATION

1. Définition des fondateurs

Conformément au I de l'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, une seule ou plusieurs personnes physiques ou morales, de droit public ou privé, peuvent constituer un fonds de dotation, sans condition relative à la nationalité⁴.

a. Les personnes morales de droit privé

Une ou plusieurs personnes morales peuvent constituer un fonds de dotation, dès lors que cette création leur est utile pour réaliser leur objet, conformément au principe de « spécialité »⁵.

Les personnes morales à but non lucratif

Un fonds de dotation peut être créé par une personne morale à but non lucratif, par exemple une association, une fondation, un syndicat professionnel.

Les personnes morales à but lucratif

Un fonds de dotation peut être créé par des sociétés commerciales ou industrielles, ainsi que par des groupements d'intérêt économique (GIE).

Les missions d'un fonds de dotation créé par une structure lucrative **appellent toutefois à la vigilance dans le cadre de l'élaboration du projet du futur fonds de dotation.**

En effet, l'objet et l'activité du fonds de dotation ne doivent pas se confondre ou constituer un prolongement de l'activité lucrative de l'entreprise fondatrice, ni être susceptibles de lui apporter un avantage commercial, mais, au contraire, être gouvernés par l'impératif de l'intérêt général.

À défaut, l'activité du fonds de dotation pourrait être qualifiée de lucrative et remettre en cause son éligibilité aux régimes fiscaux des organismes sans but lucratif et du mécénat, voire son existence même.

b. Les personnes morales de droit public

Les personnes morales de droit public peuvent créer un fonds de dotation⁶, sous réserve de respecter l'interdiction de versement de fonds publics aux fonds de dotation, conformément à l'alinéa 2 du III de l'article 140 de la LME⁷. Cela implique qu'une personne publique s'associe avec une personne privée qui apporte au fonds de dotation la dotation obligatoire.

⁴ I de l'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie.

⁵ Article 1145 du code civil.

⁶ Lorsqu'une collectivité publique souhaite créer un fonds de dotation, son organe délibérant doit approuver la décision de constitution du fonds de dotation, ainsi que ses statuts.

⁷ « *Aucun fonds public, de quelque nature qu'il soit, ne peut être versé à un fonds de dotation. Il peut être dérogé à cette interdiction, à titre exceptionnel, pour une œuvre ou un programme d'actions déterminé, au regard de son importance ou de sa particularité. Les dérogations sont accordées par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et du budget.* »

De même, le siège social, les différents moyens matériels ou le personnel du fonds ne peuvent être mis gratuitement à disposition que par une entité de droit privé.

En effet, un prêt gratuit d'équipement – meuble ou immeuble – par une personne publique s'apparente à un versement de fonds publics prohibé. Il convient donc de conclure une convention tarifée entre la personne publique et le fonds de dotation pour fixer les conditions tarifaires de l'utilisation de moyens publics par le fonds de dotation.

De plus, les statuts du fonds de dotation doivent garantir, outre l'absence de fonds publics, **que l'organisme ne puisse être considéré comme transparent à l'égard de la personne publique.**

Une structure est considérée comme transparente par le juge lorsque cette dernière est créée à l'initiative d'une ou plusieurs personnes publiques qui en contrôlent l'organisation et le fonctionnement et lui procurent l'essentiel de ses ressources⁸.

La transparence, en l'absence de définition légale, repose sur un faisceau d'indices défini par le juge pour mesurer l'étroitesse des liens entretenus avec la personne publique.

La Cour des comptes, dans [l'arrêt n° 72674 du 14 septembre 2015](#) a précisé le faisceau d'indices permettant de qualifier l'absence d'autonomie d'un fonds de dotation vis-à-vis d'une personne publique et constitutif d'une gestion de fait. Les indices retenus par le juge financier sont les suivants :

- la représentation majoritaire de la personne publique au sein des organes d'administration du fonds et son influence sur l'adoption des décisions ;
- l'origine des ressources du fonds ;
- l'adresse de son siège social, situé auprès de la personne publique ;
- l'impossibilité pour le fonds de fonctionner sans l'aide de la personne publique.

La seule absence de financement public, qui est un indice et non un critère de la transparence, ne permet pas d'écarter *ipso facto* cette dernière.

Bonne pratique

La rédaction des statuts doit permettre de garantir l'autonomie du fonds, en rappelant l'interdiction de perception de fonds publics et en assurant que la personne publique n'ait pas un pouvoir décisionnel prépondérant. Ainsi, il est notamment conseillé que la personne publique ne soit pas majoritaire au sein du conseil d'administration et que le mandat du président du conseil d'administration soit défini avec précision (mode de désignation, durée du mandat, caractère renouvelable ou non).

c. Le cas d'un fonds de dotation créé post mortem

Une personne peut effectuer un legs prévoyant la création d'un fonds de dotation qui n'existe pas encore au moment de l'ouverture de la succession, à condition que le fonds acquiert la personnalité morale dans l'année qui suit l'ouverture de la succession.⁹ Dans ce cas, la personnalité morale du fonds de dotation rétroagit au jour de l'ouverture de la succession.

⁸ [CE, 5 décembre 2005, Département de la Dordogne, n° 259748](#) ; [CE, 21 mars 2007, Commune de Boulogne-Billancourt, n° 281796](#).

⁹ IV de l'article 140 de la LME.

La loi précise également qu'en l'absence de désignation de personnes chargées de constituer le fonds de dotation, « *il est procédé à cette constitution par une fondation reconnue d'utilité publique, un fonds de dotation ou une association reconnue d'utilité publique* ».

NB : Les personnes chargées de la constitution du fonds ont la saisine, c'est-à-dire, une possibilité d'appréhension sur les biens meubles et immeubles légués par le testateur sur lesquels ils disposent d'un pouvoir d'administration.

d. La création ou l'administration d'un fonds de dotation par une personne mineure

Un mineur n'a pas de capacité juridique en application du code civil. Par conséquent, il doit être représenté par son représentant légal¹⁰.

2. Règles relatives à l'objet statutaire

Le fonds de dotation doit réaliser une mission d'intérêt général (opérateur) et/ou contribuer financièrement à celle d'un autre organisme à but non lucratif (redistributeur).

Lors de la création du fonds de dotation, la préfecture effectue un contrôle de la conformité de son objet au regard des dispositions du I de l'article 140 de la LME.

L'objet doit être précis

L'objet du fonds de dotation doit être précis. Il ne doit ni servir un intérêt manifestement privé, ni consister en une simple reprise du texte de l'article 140 de la loi de modernisation de l'économie (comme, par exemple, la mention de réaliser une œuvre ou une mission d'intérêt général)¹¹.

La rédaction de l'objet et des moyens d'action du fonds de dotation doit permettre d'identifier clairement le projet des fondateurs et l'activité effective qui sera menée par le fonds de dotation, qui doivent être conformes à l'intérêt général.

Pour les fonds redistributeurs, les projets soutenus ne doivent pas nécessairement être identifiés dans les statuts dès la création, mais la rédaction doit être suffisamment précise pour s'assurer qu'ils soient d'intérêt général.

NB : Les statuts doivent aussi mentionner si ces actions seront réalisées à l'étranger.

Point de vigilance

Si l'objet statutaire n'est pas suffisamment précis, les fondateurs sont alors invités à préciser l'objet et les moyens d'action du fonds de dotation. A défaut de précision, le préfet est fondé à refuser la délivrance du récépissé de création du fait de l'incomplétude du dossier. Afin de se voir délivrer le récépissé de déclaration, les fondateurs doivent s'assurer que l'objet statutaire du fond de dotation est suffisamment précis.

¹⁰ Articles 388 et suivants du code civil.

¹¹ Circulaire n° NOR IOC/D/10/02052/C, 22 janvier 2010 relative à l'objet des fonds de dotation : « *la transparence, dont doit être entouré le fonds, gage de sa crédibilité aux yeux des tiers, implique que la mission d'intérêt général qui lui a été confiée soit décrite avec précision dans les statuts, afin que son caractère d'intérêt général ne prête pas à contestation* ».

L'objet doit être d'intérêt général

La notion d'intérêt général n'est pas définie par l'article 140 de la LME. Ainsi, cette notion est appréciée par référence à un faisceau d'indices constitué des critères dégagés par la jurisprudence.

Il est de jurisprudence constante que, pour être d'intérêt général, l'activité de l'organisme doit être **non lucrative**¹², sa gestion doit être **désintéressée**¹³ et le fonds ne doit pas réserver ses actions à un **cercle restreint de personnes**¹⁴.

Point de vigilance

En cas de doute sur la conformité à l'intérêt général au sens fiscal de leur projet, les fondateurs peuvent solliciter de l'administration fiscale un rescrit en application de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales.

→ Le caractère non lucratif de l'organisme s'apprécie en analysant les critères suivants :

Il ressort de la jurisprudence qu'un organisme concurrençant des organismes du secteur lucratif et exerçant son activité dans des conditions similaires à celles des entreprises commerciales¹⁵ est considéré comme ayant un caractère lucratif.

La situation de l'organisme s'apprécie concrètement par rapport à des entreprises ou des organismes lucratifs exerçant la même activité dans le même secteur ; la question étant de savoir si le public peut indifféremment s'adresser à une structure lucrative ou non lucrative. L'appréciation de la concurrence ne s'effectue donc pas en fonction de catégories générales d'activités (spectacles, tourisme, activités sportives, etc.) mais à l'intérieur de ces catégories. C'est à un niveau fin que l'identité d'activités doit être appréciée.

En outre, pour apprécier si l'organisme exerce son activité dans des conditions similaires à celles d'une entreprise, il faut examiner successivement les critères suivants selon la méthode du faisceau d'indices des « 4P » : le « Produit » proposé par l'organisme, le « Public »

¹² [CE, 1er octobre 1999, n° 170289](#).

¹³ CE, Section de l'intérieur, 9 février 2021, n° 400728.

Le Conseil d'Etat a également considéré qu'une association n'avait pas un objet et une activité suffisamment distincts des intérêts de ses membres lorsque :

- elle a pour objet de promouvoir l'utilisation d'animaux par les établissements de recherche biologique ou médicale et regroupe des entreprises privées spécialisées dans la production de produits pharmaceutiques et ayant elles-mêmes recours à l'expérimentation animale (CE, Section de l'intérieur, 21 décembre 2015, n° 390452) ;
- elle a pour objet la lutte, par tous moyens, contre la fraude à l'assurance et qu'elle est constituée d'assureurs ;
- elle a pour objet de favoriser les échanges avec les organismes publics ou privés pour améliorer la qualité du cadre de vie, de la construction et de l'environnement et d'exercer, auprès de ces organismes, une activité de conseil et d'assistance et qu'elle regroupe des associations de professionnels de la construction, de l'urbanisme et de l'environnement (CE, Section de l'Intérieur, Rapport public 2000 : EDCE n° 51, p. 305).

¹⁴ [CE, 7 février 2007, Sté des anciens élèves de l'Ensam et autres, n° 287949](#) ; [CE, 16 mars 2011, Association union sociale maritime, n° 329945](#)).

Il a également été jugé :

- qu'une association dispensant un enseignement périscolaire à distance qui réserve ses prestations aux élèves dont les parents font partie de ses membres agréés ou ont un lien avec un membre fondateur, un membre de l'association ou un donateur, qui n'est pas mentionnée dans les annuaires et qui ne réalise aucune opération de communication visant à accroître le nombre de ses adhérents fonctionne au profit d'un cercle restreint de bénéficiaires (CAA Lyon, 8 février 2018, n° 17LY00007) ;
- qu'une association n'est pas d'intérêt général si, pour sa plus grande part, elle ne dépasse pas la défense des intérêts matériels et moraux du cercle limité de ses membres et consiste en des prestations dont les bénéficiaires appartiennent à un public restreint, défini exclusivement par son appartenance à une activité professionnelle limitée (CAA Paris, 10 décembre 2020, n° 18PA03178).

¹⁵ BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20-, § 520 à 760 ; CE, 1^{er} octobre 1999, n° 170289.

bénéficiaire, les « Prix » qui sont pratiqués, et les opérations de communication réalisées (« Publicité »)¹⁶.

Exemple d'un fonds de dotation qui a une activité immobilière

Un fonds de dotation peut avoir une activité immobilière. En tant que propriétaire, le fonds de dotation optimise la gestion du parc immobilier et obtient des produits pouvant alimenter ses fonds propres. Dans ce cas, cette activité immobilière doit figurer dans les statuts du fonds de dotation et les revenus locatifs tirés de cette activité doivent être utilisés exclusivement pour financer les actions d'intérêt général qui relèvent de son objet.

→ Le caractère désintéressé de la gestion d'un organisme est avéré si les conditions suivantes sont remplies¹⁷ :

- l'organisme est géré et administré à titre bénévole¹⁸ par des personnes n'ayant elles-mêmes, ou par personne interposée, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation ;
- l'organisme ne procède à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfices, sous quelque forme que ce soit ;
- les membres de l'organisme et leurs ayants droit ne peuvent pas être déclarés attributaires d'une part quelconque de l'actif.

→ Un fonds de dotation ne doit pas fonctionner au profit d'un « cercle restreint » :

Un organisme fonctionne au profit d'un cercle restreint de personnes lorsqu'il poursuit des intérêts particuliers d'une ou plusieurs personnes clairement individualisables, membre(s) ou non de l'organisme : « *Sont ainsi considérés comme exerçant leur activité au profit d'un cercle restreint de personnes, des organismes qui ont pour objet de servir les intérêts particuliers, notamment matériels et moraux, d'une ou plusieurs personnes, familles ou entreprises, de quelques artistes ou de certains chercheurs, etc...* »¹⁹.

La définition du « *cercle restreint du public* » est essentiellement jurisprudentielle. Le Conseil d'Etat a par exemple considéré qu'une association ayant pour objet la défense des intérêts d'élèves ou d'anciens élèves d'une école²⁰ ou qu'une association ayant pour objet d'assurer le service social des entreprises armant un ou plusieurs navires de commerce et employant des personnels salariés relevant des régimes de sécurité sociale gérés par l'Etablissement national des invalides de la marine²¹, ne sont pas des organismes d'intérêt général en raison du caractère

¹⁶ Règle des 4P.

¹⁷ Article 261-7-1° du Code général des impôts commenté au BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20, §50 à 510.

¹⁸ BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20, § 70 : « Toutefois, la rémunération de certains dirigeants ne remet pas en cause le caractère désintéressé de la gestion sous certaines conditions » notamment lorsque celle-ci est inférieure au 3/4 du SMIC ou lorsque les ressources propres de l'organisme sont supérieures à 200 000 euros.

¹⁹ BOI-IR-RICI-250-10-10, §130.

²⁰ Conseil d'Etat, 7 février 2007, Sté des anciens élèves de l'Ensam et autres, n° 287949 : « Considérant en premier lieu qu'alors même que d'autres dispositions du code général des impôts exonèrent de taxe sur la valeur ajoutée les services qu'elle rend, eu égard à son absence de but lucratif et aux conditions désintéressées de sa gestion, une association d'élèves ou anciens élèves d'une école, dont l'objet principal est la défense des intérêts matériels et moraux du cercle restreint de ses membres et la création de liens de solidarité entre eux, n'entre pas dans le champ des dispositions précitées des articles 200 et 238 bis du code général des impôts ; que, par suite, l'instruction attaquée n'a pas méconnu ces dispositions en précisant que, pour leur application, les associations d'élèves et d'anciens élèves ne pouvaient être regardées comme des organismes d'intérêt général à caractère social et philanthropique et que les versements effectués à leur profit n'étaient pas susceptibles de bénéficier des réductions d'impôts qu'elles prévoient ».

²¹ Conseil d'Etat, 16 mars 2011, Association union sociale maritime, n° 329945 : « Considérant qu'après avoir relevé que l'ASSOCIATION "UNION SOCIALE MARITIME" avait notamment pour objet, selon ses statuts, d'assurer le service social des entreprises armant un ou plusieurs navires de commerce et employant des personnels salariés relevant des régimes de sécurité sociale gérés par l'Etablissement national des invalides de la marine et, d'une manière générale, d'apporter

restreint de la définition du public des bénéficiaires de leurs prestations. Afin de pouvoir déterminer si un organisme fonctionne au profit d'un cercle restreint de personnes, il convient de recourir à un faisceau d'indices pour appréhender la mission de l'organisme et les bénéficiaires réels de ses actions²².

En effet, le simple fait qu'un organisme rassemble des personnes liées à un groupe d'appartenance déterminé ne suffit pas à affirmer qu'il bénéficie à un cercle restreint de personnes.

La doctrine fiscale fournit à cet effet plusieurs exemples et précisions.

Elle précise que « *lorsque le champ d'intervention de l'organisme est déterminé en fonction d'un état, par exemple de vulnérabilité, lié notamment à la santé, l'âge, le sexe, la nationalité, l'orientation sexuelle ou l'appartenance religieuse, que cet état est en lien avec l'objet de l'organisme, l'existence d'un cercle restreint n'est, en principe, pas caractérisée* »²³. Par exemple, une structure qui a pour objet et agit afin de soutenir des personnes souffrant d'un handicap déterminé, ou encore des personnes victimes de discrimination en raison de leur orientation sexuelle ou de leurs convictions religieuses, n'agit pas de ce seul fait au profit d'un cercle restreint de bénéficiaires.

De la même manière, des structures « *dont l'action est de faire connaître les maladies rares et de mobiliser des moyens pour lutter contre ces maladies ne fonctionnent pas au profit d'un cercle restreint de personnes dès lors que leur action contre la maladie bénéficie à l'ensemble de la collectivité* »²⁴.

Le seul fait qu'un organisme agisse en faveur d'une zone géographique limitée (par exemple la préservation du Parc naturel, ou l'aide aux populations victimes d'une catastrophe naturelle) ou qu'elle intervienne dans un territoire circonscrit (quartier, commune, territoires ruraux...) ne suffit pas à elle seule à considérer qu'il fonctionne au profit d'un cercle restreint.

En revanche, le bénéfice à un cercle restreint peut être retenu selon la doctrine fiscale si l'activité de l'organisme est par exemple de servir les intérêts particuliers d'un groupe déterminé d'individus identifiés comme les habitants d'un lotissement, d'un quartier ou d'une rue pour améliorer ou préserver leur cadre de vie.

Également, un organisme qui distribue des aides alimentaires ou financières « *dans des conditions conduisant à en exclure du bénéfice, en droit ou en fait, certaines personnes en raison par exemple de leur appartenance religieuse, n'est pas d'intérêt général, dès lors qu'il dénature, par ses pratiques discriminatoires, la mission sociale qu'il s'est fixée* »²⁵.

son concours à toute œuvre ou organisme destiné à venir en aide aux populations maritimes, que cette association était pour l'essentiel financée par les cotisations obligatoires versées par les armements employeurs et les salariés du secteur professionnel concerné, soit directement soit par l'intermédiaire des organismes de sécurité sociale et que les actions qu'elle mettait en œuvre consistaient, pour l'essentiel, en un suivi social, réalisé par des assistantes sociales qu'elle employait, au bénéfice des salariés et des pensionnés du secteur ainsi que de leur famille, la cour en a déduit que cette association n'entrait pas dans le champ des dispositions précitées des articles 200 et 238 bis du code général des impôts, dès lors qu'elle ne s'adressait qu'à des bénéficiaires définis exclusivement par leur appartenance à une profession déterminée ; qu'en jugeant ainsi que l'association requérante n'était pas un organisme d'intérêt général au sens de ces dispositions en raison du caractère restreint de la définition du public des bénéficiaires de ses prestations, la cour, qui n'a pas dénaturé les pièces du dossier, n'a ni commis d'erreur de droit ni inexactement qualifié les faits dont elle était saisie ; que par suite, le pourvoi de l'ASSOCIATION "UNION SOCIALE MARITIME" ne peut qu'être rejeté ».

²² BOI-IR-RICI-250-10-10, §140.

²³ BOI-IR-RICI-250-10-10, §150.

²⁴ BOI-IR-RICI-250-10-10, §160.

²⁵ BOI-IR-RICI-250-10-10, §160.

→ Un fonds de dotation doit également mener une activité dans un domaine relevant de l'intérêt général.

En l'absence de définition par la LME de la notion d'intérêt général et au regard de la plasticité consubstantielle de cette notion, il convient de se référer à un faisceau d'indices dégagé par la jurisprudence afin **d'identifier les domaines d'activité** relevant de l'intérêt général.

La jurisprudence relative aux fonds de dotation a qualifié comme étant d'intérêt général les œuvres ou missions ayant « *un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, notamment à travers les souscriptions ouvertes pour financer l'achat d'objets ou d'œuvres d'art destinés à rejoindre les collections d'un musée de France accessibles au public, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises* »²⁶.

La jurisprudence en matière de fonds de dotation étant toutefois limitée, il peut également être fait référence, par analogie, à la jurisprudence administrative en matière d'associations et fondations ainsi qu'aux domaines qualifiés comme relevant de l'intérêt général par le législateur²⁷.

La jurisprudence administrative en matière d'associations et fondations a qualifié d'intérêt général les domaines suivants :

- **le développement de la recherche thérapeutique anticancéreuse dans ses aspects curatif et préventif** (CE, Section de l'intérieur, 9 février 2021, n° 400728) ;
- **l'aide apportée aux victimes de pratiques imputables à certains groupements ou organismes** [sectes], sans préjudice de l'action menée par les pouvoirs publics dans ce domaine (Conseil d'Etat statuant au contentieux, 10/7 SSR, 23 mars 1998, n° 180962) ;
- **la contribution à la préservation et à la diffusion au public du patrimoine artistique** (Conseil d'Etat statuant au contentieux, 10ème / 9ème SSR, 27 février 2006, n° 264447) ;
- **le soutien à la formation et à la recherche dans une matière donnée et le développement de la recherche appliquée sur des thèmes d'intérêt collectif**, notamment en ce qui concerne l'innovation financière, le développement durable, le rôle des techniques financières dans les projets de réinsertion et l'économie « sociétale » (CE, Section de l'intérieur, 1^{er} février 2005, n° 370933) ;
- **la sauvegarde et la protection des animaux** (Avis CE, sect. Intérieur, n° 313159, 15 octobre 1974).

Le juge a également exclu que certains champs d'activité puissent relever de l'intérêt général au sens des dispositions de l'article 140 LME et donc être déployées ou financées par un fonds de dotation, à savoir des **activités de nature religieuse et cultuelle**²⁸.

²⁶ TJ Paris, 14 janvier 2021, n° 20/12994 ; TJ Bobigny, 4 juillet 2024, n° 23/10339 ; TA Paris, 6 février 2025, n° 2305819.

²⁷ **La connaissance, la protection, la mise en valeur, la restauration ou la remise en état des espaces, des ressources, des milieux naturels terrestres et marins, des sites, des paysages, de la qualité de l'air et de l'eau, des êtres vivants et de la biodiversité** (Code de l'environnement, articles L. 110-1, L. 430-1, L. 211-1-1 ; L. 219-7 ou L. 210-1, alinéa 1) ; **Le développement du sport pour tous et le soutien aux sportifs de haut niveau** et aux équipes de France dans les compétitions internationales (Article L. 100-1 du code du sport).

²⁸ TJ Bobigny, 4 juillet 2024, n° 23/10339 ; TJ Paris, 14 janvier 2021, n° 20/12994 ; TJ Paris, 24 juin 2025, n° 22/00242 ; CAA, Paris, 13 juin 2024, n° 22PA03717.

Il résulte de cette jurisprudence, et des débats parlementaires relatifs à l'article 140 LME²⁹, qu'un fonds de dotation ne peut poursuivre un objet cultuel, ni financer la réalisation d'activités religieuses ou culturelles.

3. Déclaration de création, contenu des statuts et modification

a. Déclaration de création et déclarations ultérieures de modifications statutaires

Conformément à l'article 7 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation, la déclaration de création du fonds de dotation ainsi que la déclaration de modification des statuts prévues au II de l'article 140 de la loi du 4 août 2008 comportent :

- la dénomination du fonds de dotation, l'adresse de son siège social, son adresse électronique, ses coordonnées téléphoniques ;
- l'objet du fonds de dotation, précisément exposé (cf. supra) ;
- la durée pour laquelle le fonds de dotation est créé (déterminée ou indéterminée) ;
- les noms, prénoms, dates de naissance, professions, domiciles, pays de résidence et nationalités des « bénéficiaires effectifs » du fonds de dotation, ainsi que la nature de leurs intérêts effectifs dans le fonds de dotation³⁰ et leur pièce d'identité ;
- les établissements bancaires auprès desquels le fonds de dotation disposera de comptes ou de moyens de paiement et leurs coordonnées.

Les statuts joints à la déclaration sont datés et signés par les fondateurs, dont le nom et la qualité de fondateur sont expressément mentionnés.

Point de vigilance concernant la personne accomplissant les démarches des fonds de dotation

La déclaration en préfecture peut être effectuée par toute personne qui, à un titre quelconque, est chargée de l'administration du fonds de dotation. Si une personne, morale ou physique, est dûment mandatée par les créateurs d'un fonds, elle est alors en mesure de procéder aux démarches pour le compte du fondateur. Il convient donc de vérifier que la personne en question a bien été mandatée pour déposer le dossier et que la demande est bien signée par elle.

b. Les mentions obligatoires devant figurer aux statuts

Les statuts doivent mentionner :

- la dénomination du fonds de dotation ;
- l'adresse du siège social (ville et département)³¹ ;

²⁹ Madame la ministre Christine Lagarde avait rappelé lors des débats parlementaires que « l'intérêt général est une notion jurisprudentielle elle-même très clairement définie par les tribunaux, et qui exclut l'objet purement cultuel » (Sénat, 1^{ère} lecture, séance du 3 juillet 2008).

³⁰ L'article 7 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation, modifié par le décret n° 2024-720 du 5 juillet 2024 précise les notions :

- de « personnes chargées de l'administration du fonds de dotation », à savoir : « toute personne exerçant des fonctions d'administrateur, des fonctions de surveillance ou des fonctions de direction » ;
- de « nature des intérêts effectifs détenus dans le fonds de dotation », à savoir, « la qualité au titre de laquelle les personnes exercent des missions d'administration ou de surveillance du fonds de dotation ou les fonctions au titre desquelles les personnes exercent des missions de direction du fonds ».

³¹ Le siège social doit abriter la direction effective de la personne morale. Ce siège doit avoir une réalité physique en ce sens qu'il doit être le centre de la vie juridique, financière et administrative de la personne morale. Il ne saurait être constitué d'une seule boîte postale.

- son objet précisément défini, qui ne saurait consister en une simple reprise du texte de la loi. Il doit être circonscrit et préciser les moyens mis en œuvre pour le réaliser afin d'en démontrer le caractère d'intérêt général, à l'exclusion de tout intérêt manifestement privé ;
- la durée (déterminée ou indéterminée) ;
- le nom et la qualité de fondateur sous la signature ;
- la composition de son conseil d'administration qui doit comprendre initialement au moins trois personnes nommées pour la première fois par les fondateurs³² ;
- le mode précis de désignation et les missions du président du conseil d'administration, la durée de son mandat et, le cas échéant, les conditions de son renouvellement ;
- le montant de la dotation ;
- en cas de dotation consommable, les conditions dans lesquelles la dotation peut être consommée ;
- les ressources prévisibles, limitativement énumérées par l'alinéa 4 du III de l'article 140 de la LME, à savoir : les revenus de la dotation, le produit des activités prévues par les statuts, les éventuelles rétributions pour service rendu et le produit des appels à la générosité du public lorsqu'ils ont été autorisés.

Point de vigilance relatif à la dénomination

La dénomination du fonds de dotation est libre et la loi n'impose pas l'utilisation des termes « fonds de dotation ». Des restrictions existent néanmoins concernant les appellations pouvant ressembler à d'autres véhicules philanthropiques. Ainsi, le terme « fondation » est une appellation réservée aux structures ayant ce statut juridique, sous peine d'une amende de 3 750 euros pour les dirigeants des structures employant indûment cette appellation. Cette pratique aurait pour finalité de bénéficier de la confiance accordée aux fondations.

En ce sens, employer des traductions du terme « fondation » en d'autres langues, notamment le terme anglais « foundation » ou des termes proches, contrevient à l'esprit de l'article 20 de la loi du 23 juillet 1987 en ce que cela aboutit in fine à la même usurpation de la qualité de fondation que l'utilisation du terme français par la grande confusion qui est instaurée.

c. La délivrance des récépissés par la préfecture

Lorsque le dossier est complet, après vérification de l'existence des mentions statutaires obligatoires et du caractère manifestement d'intérêt général de l'objet, le préfet délivre le récépissé de la déclaration de création et des déclarations modificatives dans un délai d'un mois³³.

La préfecture transmet les déclarations à la Direction de l'information légale et administrative (DILA) pour publication au *Journal officiel*. Cette transmission se fait désormais de manière automatique, par voie numérique (voir supra).

Il en est de même pour les modifications de statuts et les dissolutions de fonds de dotation.

³² Si l'une ou plusieurs des personnes nommées sont des personnes morales, elles doivent désigner une personne physique pour la ou les représenter. En outre, les statuts doivent mentionner un nombre précis de membres et prévoir les conditions de leur nomination, de leur renouvellement (durée des mandats, remplacement en cas de décès, de démission, d'empêchement définitif ou de révocation) et de leur révocation.

³³ Article 7 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

Le fonds de dotation acquiert la personnalité morale à compter de la publication au *Journal officiel* de l'annonce de création.

Point de vigilance relatif à la complétude du dossier

Afin de se voir délivrer le récépissé, les fondateurs doivent veiller à s'assurer que leur dossier est complet et que l'objet du fonds n'est pas manifestement contraire à l'intérêt général, conformément aux articles 1.2 à 1.4 de la circulaire du 19 mai 2009 relative à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle des fonds de dotation.

Dans le cas contraire, le déclarant est invité à régulariser son dossier en transmettant les pièces manquantes ou en apportant les mentions et rectifications requises dans les statuts. Un nouveau délai d'un mois court à compter de la réception de ces nouveaux documents et/ou de ces modifications.

Si le déclarant ne régularise pas sa situation, le récépissé ne pourra être délivré.

Préfecture compétente

La préfecture compétente est celle du département où le fonds a son siège social et, à Paris, la préfecture d'Ile-de-France (PRIF)³⁴.

Cette règle d'ordre public oblige le préfet à refuser de recevoir une déclaration qui aurait dû être faite auprès de la préfecture d'un autre département.

Création d'un fonds de dotation en outre-mer

Les fonds de dotation peuvent être créés dans les départements et régions d'outre-mer où les dispositions de la LME sont applicables de plein droit (article 73 de la Constitution) : Guadeloupe, Guyane, Martinique, Réunion et Mayotte.

En revanche, en l'absence de loi spécifique, la création d'un fonds de dotation n'est pas possible dans les collectivités d'outre-mer (article 74-1 de la Constitution) : Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon, la Polynésie française, Wallis-et-Futuna et la Nouvelle-Calédonie.

4. Dotation et financement des fonds de dotation

a. La vérification du montant de la dotation initiale et de son versement effectif

La dotation initiale du fonds de dotation est versée en numéraire par les fondateurs au cours du premier exercice comptable et doit être au minimum de 15 000 €³⁵.

Cette dotation initiale peut ensuite être complétée par toute libéralité qui serait consentie au fonds de dotation et dépasser ce montant minimal.

Si la dotation minimale n'est pas versée intégralement lors de la création du fonds, les statuts doivent prévoir qu'elle soit libérée totalement avant la fin du premier exercice comptable³⁶.

A défaut, si la réalisation de l'objet du fonds est affectée par le non-respect du montant de la dotation et de son versement effectif³⁷, **la préfecture peut, après une mise en demeure non suivie d'effet dans un délai de deux mois, suspendre, par décision motivée, l'activité du fonds**

³⁴ Alinéa 1er du II de l'article 140 de la LME.

³⁵ Alinéa 2 du III de l'article 140 de la LME et à l'article 2 bis du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

³⁶ Article 2 bis du décret du 11 février 2009.

³⁷ d) et e) de l'article 9 du décret du 11 février 2009.

pendant une durée pouvant aller jusqu'à six mois, renouvelable deux fois et, le cas échéant, saisir l'autorité judiciaire aux fins d'obtenir sa dissolution³⁸.

Le montant de la dotation d'un fonds de dotation est-il plafonné ?

Non, rien n'interdit aux porteurs de projet de constituer une dotation supérieure à 15 000 €, cela ne concerne que le montant minimal de la dotation initiale. Le montant de 30 000 € évoqué à l'article 140 de la loi de modernisation de l'économie correspond à la limite maximale pouvant être fixée par décret en ce qui concerne le minimum de la dotation initiale. Ce montant minimal est fixé à 15 000 € par l'article 2 bis du décret du 11 février 2009.

b. L'interdiction de perception de fonds publics sauf dérogation accordée à titre exceptionnel par arrêté conjoint des ministres chargés de l'Economie et du Budget

Aucun fonds public, de quelque nature qu'il soit, ne peut être versé à un fonds de dotation³⁹.

La notion de « fonds publics » doit être entendue de façon large : tout apport indirect par prêt gratuit de personnel, de locaux ou de moyens de quelque nature qu'ils soient, constitue un financement public interdit, sauf autorisation exceptionnelle donnée par arrêté.

Si aucun texte ne définit précisément ce que sont les fonds publics au sens de l'article 140 de la LME, il apparaît que ces derniers comprennent à tout le moins les fonds publics définis par les règles relatives à la comptabilité publique.

Le juge financier français définit la notion de « fonds publics » comme désignant les fonds appartenant à des administrations publiques telles que l'Etat et les collectivités publiques, ou toute autre personne morale de droit public dotée d'un comptable public⁴⁰ (critère fonctionnel).

Toutes les personnes morales de droit public (Etat, collectivités territoriales, établissements publics) sont donc concernées par cette interdiction d'abonder un fonds de dotation.

Les fonds provenant d'Etats étrangers et ceux provenant de l'Union européenne, versés à un fonds de dotation, sont considérés comme des fonds publics

Les fonds versés par des Etats étrangers ou l'Union européenne (UE) sont assimilables à des fonds publics. En effet, l'article 140 de la LME, en mentionnant les « *fonds public[s], de quelque nature qu'ils soient* » permet d'adopter une approche organique selon laquelle les fonds provenant des personnes morales de droit public, y compris d'un Etat étranger ou de l'UE, constituent des fonds publics.

Par conséquent, les fonds de dotation ne peuvent percevoir de financements d'un Etat étranger ou de l'UE, puisqu'ils ne peuvent recevoir de fonds publics.

³⁸ Alinéa 4 du VII de l'article 140 de la LME.

³⁹ Alinéa 3 du III de l'article 140 de la LME.

⁴⁰ En application de l'article 18 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) qui donne compétence au comptable pour la « *garde et la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux personnes morales mentionnées à l'article 1^{er}* », dont relèvent principalement les organismes régis par le droit public.

La dérogation exceptionnelle à l'interdiction de percevoir des fonds publics

Il peut être dérogé à l'interdiction de perception de fonds publics posée par l'article 140 LME, à titre exceptionnel, pour une œuvre ou un programme d'actions déterminé, au regard de son importance ou de sa particularité.

Les dérogations, à ce jour très limitées et relatives à des cas particuliers⁴¹, sont accordées par arrêté conjoint des ministres chargés de l'Economie et du Budget. Il conviendra, en pratique, de transmettre toute demande de dérogation, que celle-ci porte sur des fonds provenant d'une personne publique de droit français ou étrangère, au ministre de l'Economie, qui saisira la direction des Affaires juridiques et la direction du Budget pour avis.

Les demandes de dérogation à l'interdiction de versement des fonds publics aux fonds de dotation peuvent être adressées par tout moyen, notamment par courrier recommandé avec accusé de réception à l'adresse suivante :

***Ministères économiques et financiers
Télédoc 151
139, rue de Bercy
75572 Paris Cedex 12***

Le fait, pour un fonds de dotation de bénéficier de fonds publics sans avoir au préalable obtenu une dérogation par arrêté interministériel constitue un dysfonctionnement au sens du j) de l'article 9 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 (voir également infra chapitre IV).

Dès lors, le fonds de dotation peut, conformément à l'alinéa 4 du VII de l'article 140 de la LME, après une mise en demeure non suivie d'effet dans un délai de deux mois, faire l'objet d'une suspension administrative voire, en l'absence de régularisation, d'une dissolution judiciaire.

5. Régime fiscal des fonds de dotation

a. Le régime fiscal des organismes sans but lucratif

L'exonération des impôts commerciaux

Les fonds de dotation relèvent du régime fiscal applicable aux organismes sans but lucratif. A ce titre, ils ne sont pas soumis en principe aux impôts commerciaux (impôts sur les sociétés de droit commun, taxe professionnelle et TVA), conformément au 1 bis de l'article 206 du CGI, à condition :

- d'avoir une gestion désintéressée ;

⁴¹ A titre d'exemple, le versement de fonds publics au fonds de dotation « Agir pour le cœur des femmes », a été autorisé par arrêté du 21 novembre 2023 (<https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000048443462>), au titre de son projet de rachat d'équipements nécessaires à la réalisation d'opérations mobiles de dépistage des maladies cardiaques et gynécologiques. Il s'agit d'une dérogation à titre exceptionnel, compte tenu de la nature des missions à financer (bus de solidarité pour de la prévention cardio vasculaire auprès d'un public ayant un accès limité à la santé), de la particularité des circonstances dans lesquelles le besoin de financement est intervenu (bus détruit à l'occasion des émeutes de l'été 2023), de l'importance de l'œuvre d'intérêt général du fonds de dotation (mission de santé publique).

- d'exercer de manière significativement prépondérante une activité non lucrative ;
- que le montant des recettes liées aux activités lucratives exercées le cas échéant par le fonds de dotation n'excède pas le seuil prévu au 1 bis de l'article 206 du code général des impôts⁴².

Conformément à la doctrine fiscale⁴³, un fonds de dotation peut donc exercer une activité lucrative. Toutefois, pour continuer à être considéré comme un organisme sans but lucratif, l'activité non lucrative doit demeurer significativement prépondérante.

Si les activités lucratives du fonds de dotation excèdent le seuil prévu au 1 bis de l'article 206 du CGI, afin de ne pas perdre son caractère d'organisme sans but lucratif, ce dernier doit sectoriser ces activités en les dissociant de ses activités non lucratives⁴⁴. Les seules activités lucratives sectorisées seront soumises aux impôts commerciaux. Un bilan fiscal de départ doit être établi à la date du premier exercice soumis aux impôts commerciaux.

L'imposition des revenus patrimoniaux

Les fonds de dotation dont les statuts ne prévoient pas la possibilité de consommer la dotation sont exonérés de l'impôt sur les sociétés au titre des revenus patrimoniaux⁴⁵. À l'inverse, si les statuts du fonds de dotation prévoient la possibilité de consommer la dotation, ce dernier est alors soumis à l'impôt sur les sociétés aux taux réduits.

b. Le régime fiscal du mécénat

Un fonds de dotation peut être éligible au régime fiscal du mécénat à la condition de satisfaire aux conditions prévues aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts.

Ce régime ouvre droit :

- à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 66 % de leur montant des dons et versements effectués par les contribuables domiciliés en France au profit de fonds de dotation, pris dans la limite de 20 % du revenu imposable (article 200 du CGI) (mécénat des particuliers) ;
- à une réduction d'impôt égale à 60 % du montant des versements effectués par des entreprises au profit de fonds de dotation, pris dans la limite de 20 000 euros ou 5% du chiffre d'affaire (mécénat des entreprises).

Pour bénéficier de ce régime fiscal de faveur, le fonds de dotation doit satisfaire à plusieurs conditions.

Conditions relatives aux domaines d'activité

Conformément :

- au 1^o du g) du 1 de ces articles, c'est-à-dire :
 - que le fonds doit respecter les conditions fiscales relatives à l'intérêt général (non-lucrativité, gestion désintéressée et ne pas bénéficier à un cercle restreint),
 - mais également que le fonds doit exercer directement (fonds opérateur) des actions ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social,

⁴² Ce seuil correspond à 80 011 € en 2025. Il est indexé, chaque année, sur la prévision de l'indice des prix à la consommation, hors tabac, retenue dans le projet de loi de finances de l'année.

⁴³ BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10.

⁴⁴ BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10 - II. Sectorisation des activités lucratives en matière d'impôts directs.

⁴⁵ 5 de l'article 206 du CGI dans sa rédaction issue de l'article 140 de la LME.

humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes, à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;

ou

- au 2° du g) du 1 de ces articles⁴⁶, c'est-à-dire que lorsque le fonds est redistributeur, il doit reverser les revenus tirés de la dotation⁴⁷ à des organismes, eux-mêmes, éligibles au régime fiscal du mécénat. Si le fonds finance à la fois des organismes éligibles au mécénat et non éligibles, il ne pourra pas bénéficier du régime fiscal du mécénat⁴⁸.

Condition relative au lieu d'exercice de l'action

Pour bénéficier du régime fiscal du mécénat, le siège et l'activité du fonds de dotation doivent être situés en France ou dans l'espace européen, soit au sein d'un État-membre de l'Union européenne (UE) ou dans un autre État partie à l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales (Norvège, Islande ou Liechtenstein)⁴⁹.

Par exception, ouvrent droit au bénéfice du régime fiscal du mécénat les actions réalisées en dehors de l'Union européenne dès lors qu'il s'agit :

- d'actions humanitaires ;
- d'actions concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;
- d'actions en faveur de la protection de l'environnement naturel ;
- ou d'actions scientifiques⁵⁰.

Pour être éligibles, les organismes qui mènent des actions dans les domaines précités doivent satisfaire aux trois conditions cumulatives suivantes⁵¹ :

- ils doivent définir et maîtriser le programme à partir de la France ou de l'État-membre où ils ont leur siège ;
- ils doivent financer directement les actions entreprises ;
- enfin, ils doivent être en mesure de justifier des dépenses qu'ils ont exposées pour remplir leur mission.

La simple collecte de fonds au profit d'organismes situés à l'étranger ne permet pas, à elle seule, de caractériser des opérations organisées et contrôlées à partir de la France ou de l'État-membre.

⁴⁶ « 2° Ou dont la gestion est désintéressée et qui reversent les revenus tirés des dons et versements mentionnés au premier alinéa du présent 1 à des organismes mentionnés aux a à e bis et e sexies ou à la Fondation du patrimoine dans les conditions mentionnées aux quatre premiers alinéas du f, ou à une fondation ou association reconnue d'utilité publique agréée par le ministre chargé du budget dans les conditions mentionnées au sixième alinéa du même f. Ces organismes délivrent aux fonds de dotation une attestation justifiant le montant et l'affectation des versements effectués à leur profit. »

⁴⁷ Et / ou de la dotation elle-même si elle est consommable.

⁴⁸ BOI-RES-BIC-000087-07/04/2021.

⁴⁹ BOI-BIC-RICI-20-30-10-10, II-A-4-a.

⁵⁰ BOI-BIC-RICI-20-30-10-10, II-A-4-b.

⁵¹ BOI-BIC-RICI-20-30-10-10, II-A-4-b, §320.

c. L'exonération des droits d'enregistrement applicables aux dons et legs

Les dons et legs consentis aux fonds de dotation qui respectent les conditions pour être éligibles au régime fiscal du mécénat, sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit, conformément au II de l'article 141 de la LME, qui complète d'un 14° l'article 795 du CGI.

LE FONCTIONNEMENT DU FONDS DE DOTATION

1. Les obligations déclaratives et de publicité à la charge du fonds

a. Les déclarations de modification

Le fonds de dotation est tenu de déclarer par voie de téléservice, dans les trois mois, à l'administration tous les changements survenus dans ses statuts ou dans les éléments suivants : sa dénomination, l'adresse de son siège social, son adresse électronique, ses coordonnées téléphoniques, son objet, sa durée, l'état civil des personnes en charge de l'administration du fonds de dotation, les établissements bancaires partenaires du fonds de dotation⁵².

Le fonds de dotation doit transmettre, outre la déclaration de modification, tous les éléments relatifs à ce changement (adresse du nouveau siège social, nouvel objet, nouveaux statuts, nouvelle liste des personnes en charge de l'administration du fonds, coordonnées du nouvel établissement bancaire) accompagnés de la décision du conseil d'administration.

Point de vigilance

La procédure de déclaration de modification statutaire est similaire à celle de la déclaration initiale. Le dossier de déclaration doit en effet comprendre les mêmes pièces que la déclaration de création du fonds de dotation, énumérées à l'article 7 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

Le dossier de modification statutaire comprend également la délibération du conseil d'administration ayant approuvé les nouveaux statuts. Cette délibération doit être prise conformément aux dispositions statutaires fixant les conditions de délibération du conseil d'administration en cas de modification des statuts. En cas de délibération non conforme aux conditions fixées par les statuts du fonds de dotation, le dossier sera considéré comme incomplet et le récépissé de modification statutaire ne pourra être délivré.

En cas de pièce manquante, si les statuts ne comportent pas toutes les dispositions requises ou si l'objet modifié est manifestement contraire à l'intérêt général, le dossier sera considéré comme incomplet et le récépissé de déclaration ne pourra être délivré.

L'autorité administrative transmet les déclarations de modification à la Direction de l'information légale et administrative (DILA) pour publication au Journal officiel. Cette transmission est réalisée de manière automatique par voie numérique. La déclaration de modification statutaire n'est opposable aux tiers qu'à compter de sa publication au Journal officiel. Par conséquent, seuls les derniers statuts du fonds de dotation dont la déclaration en préfecture a été publiée sont opposables.

b. La publicité obligatoire des comptes annuels des fonds de dotation au *Journal officiel* (DILA)

Les fonds de dotation doivent publier leurs documents comptables au *Journal officiel* au plus tard dans un délai de six mois suivant la fin de leur exercice comptable, en complément de leur transmission à la préfecture de leur ressort⁵³.

⁵² Selon l'énumération du dernier alinéa de l'article 7 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

⁵³ Article 4 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009.

Cette obligation de publication porte sur :

- le bilan et le compte de résultat ;
- le rapport du commissaire aux comptes, lorsque le fonds de dotation est tenu d'en désigner un (à partir de 10 000 euros de ressources en fin d'exercice) ;
- l'annexe des comptes annuels, comprenant, le cas échéant :
 - un compte d'emploi annuel des ressources (CER) ainsi qu'un compte de résultat par origine et par destination (CROD) lorsque le fonds de dotation est alimenté par des dons issus de la générosité du public, **sans condition de seuil**⁵⁴,
 - un état séparé des avantages ou ressources versés en numéraire ou consentis en nature par une entité étrangère et le compte d'emploi annuel.

Les annexes des comptes annuels du fonds de dotation publiés au *Journal officiel* peuvent contenir une version synthétique de l'état séparé des avantages et des ressources provenant de l'étranger en lieu et place de la version détaillée de l'état. La version synthétique de l'état séparé est établie conformément au modèle prévu à l'article 434-4 du règlement comptable n° 2022-04 de l'ANC et doit être accompagnée des modalités selon lesquelles la version détaillée de l'état est mise à la disposition du public au siège du fonds de dotation et, le cas échéant, sur son site internet.

Points d'attention relatifs à la publicité au Journal officiel

Les fonds de dotation assurent la publication de leurs comptes annuels via le site internet de la DILA à l'adresse suivante : <https://www.journal-officiel.gouv.fr/pages/associations-comptes/>. La publication des annonces au JOAFE est gratuite depuis le 1^{er} janvier 2020.

2. La procédure d'autorisation administrative d'appel à la générosité du public

a. Définition de l'appel à la générosité du public et des formes autorisées

L'appel à la générosité du public consiste en une sollicitation active du grand public, dans le but de collecter des fonds destinés à financer une cause définie.

L'appel à la générosité du public⁵⁵ peut ainsi être effectué par tout moyen, en ce compris l'usage d'un site internet, et les obligations légales attachées à l'appel à la générosité du public, et notamment la nécessité d'une autorisation préalable de l'autorité administrative, s'appliquent également aux appels aux dons sur le site internet d'un fonds de dotation.

b. Les modalités de l'autorisation administrative d'appel à la générosité du public

Le dossier de demande d'autorisation de faire appel à la générosité du public doit être transmis par voie de téléservice au préfet du département dans lequel le fonds de dotation a son siège social⁵⁶.

⁵⁴ Article 140 de la loi n° 2008-776 de modernisation de l'économie : « VI. [...] 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. » ; Circulaire du 19 mai 2009 relative à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle des fonds de dotation - annexe II n°3, Article 2 : « Conformément à la réglementation en vigueur, le fonds de dotation a l'obligation d'intégrer dans ses comptes annuels un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public [...] ».

⁵⁵ Alinéa 5 du III de l'article 140 de la LME ; articles 11 à 13 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009.

⁵⁶ Article 11 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 et article 3.2 de la circulaire du 19 mai 2009.

Ce dossier doit contenir⁵⁷ :

- la mention des objectifs poursuivis par l'appel à la générosité du public ;
- les périodes et modalités d'organisation de la campagne d'appel à la générosité du public.

Lorsque le dossier est incomplet, l'avis de réception adressé au demandeur doit indiquer les éléments d'information et les documents qu'il convient de transmettre à la préfecture pour permettre l'instruction de la demande.

En cas d'autorisation, la décision est adressée au fonds de dotation par le préfet, dans les deux mois à compter de la date de réception de la demande. L'absence de réponse dans ce délai vaut autorisation tacite⁵⁸.

Le préfet peut refuser l'autorisation dans les cas suivants⁵⁹ :

- lorsque l'objet de l'appel n'entre pas dans les prévisions de l'article 3 de la loi du 7 août 1991, à savoir soutenir une cause scientifique, sociale, familiale, humanitaire, philanthropique, éducative, sportive, culturelle ou concourant à la défense de l'environnement ;
- lorsqu'un membre du conseil d'administration a fait l'objet, depuis moins de cinq ans, d'une condamnation pénale définitive pour l'une des infractions prévues par :
 - les articles 222-38 et 222-40 du code pénal (blanchiment de trafic de stupéfiants),
 - les articles 313-1 à 313-3 du code pénal (escroquerie),
 - les articles 314-1 à 314-3 du code pénal (abus de confiance),
 - les articles 324-1 à 324-6 du code pénal (blanchiment),
 - l'article 432-15 du code pénal (détournement de fonds),
 - l'article 433-1 du code pénal (corruption active),
 - l'article 434-9 du code pénal (corruption active et passive de personnel de justice),
 - les articles 435-1 à 435-4 du code pénal (corruption et trafic d'influence passifs et actifs d'agents publics étrangers et internationaux),
 - les articles 435-7 à 435-10 du code pénal (corruption et trafic d'influence passifs et actifs de personnel judiciaire étranger ou international),
 - les articles 441-1 à 441-7 du code pénal (faux),
 - l'article 441-8 du code pénal (corruption liée à l'établissement d'un faux),
 - l'article 441-9 du code pénal (tentative des infractions de faux),
 - les articles 445-1 à 445-4 du code pénal (corruption dans le secteur privé),
 - l'article 450-1 du code pénal (association de malfaiteurs),
 - l'article 1741 du code général des impôts (fraude fiscale),
 - l'article L. 242-6 du code de commerce (abus de biens sociaux pour les sociétés anonymes),
 - l'article L. 242-30 du code de commerce (abus de biens sociaux pour les sociétés anonymes avec directoire et conseil de surveillance),
 - l'article L. 243-1 du code de commerce (abus de biens sociaux pour les sociétés en commandite par actions),
 - l'article L. 241-3 (4°) du code de commerce (abus de biens sociaux pour les SARL),
 - l'article L. 244-1 du code de commerce (abus de biens sociaux pour les sociétés par actions simplifiées),

⁵⁷ *Idem*.

⁵⁸ Article 13 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009.

⁵⁹ Article 12 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009.

- les articles L. 654-1 à L. 654-5 du code de commerce (banqueroute) ;
- lorsque le fonds de dotation fait l'objet d'une mesure de suspension ou lorsque l'autorité judiciaire a été saisie aux fins de sa dissolution ;
- lorsque le fonds de dotation ne respecte pas une des obligations de transmission à l'autorité administrative prévues aux articles 4 (transmission des comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes) et 8 (transmission du rapport d'activité) du décret du 11 février 2009.

Le préfet peut également refuser l'autorisation pour un motif d'ordre public, au sens de la jurisprudence administrative.

3. Points de vigilance relatifs à la capacité financière du fonds de dotation

a. Points de vigilance relatifs à la dotation

La composition de la dotation

Conformément à l'alinéa 1 du III de l'article 140 de la LME, la dotation du fonds est constituée des dotations en capital qui lui sont apportées auxquelles s'ajoutent les libéralités : dons manuels (c'est-à-dire les dons de biens meubles faits par espèces, chèque, virement, prélèvement ou carte bancaire), donations et legs, qui lui sont consenties.

Peuvent également être intégrés à la dotation les dons issus d'un appel à la générosité du public sur décision du conseil d'administration⁶⁰.

Les dons peuvent être en numéraire ou en nature (dons matériels, bénévolat, mécénat de compétences, mise à disposition gratuite de biens ou de personnes...).

Le fonds de dotation ne peut recevoir en dotation que des libéralités

La loi impose que la dotation du fonds soit uniquement composée de libéralités, irrévocablement accordées. La dotation d'un fonds de dotation ne peut donc pas être alimentée par des cotisations, qui supposent une contrepartie à l'adhésion, ce qui serait contraire à la philosophie du fonds de dotation. Il ne peut pas non plus placer dans sa dotation des apports assortis d'un droit de reprise, qui ne peuvent être qualifiés d'acte à titre gratuit et ne répondent donc pas au caractère d'irrévocabilité inhérent à la dotation.

Caractère non consommable de la dotation sauf mention statutaire contraire

La dotation est, en principe, non consommable sauf si les statuts l'ont prévu et ont fixé les modalités de la consommabilité. À cet égard, l'établissement d'un budget prévisionnel pluriannuel ou un plan de consommation pluriannuel est recommandé.

La dotation ne doit pas être consommée en violation des clauses statutaires ou pour une cause étrangère à la réalisation des œuvres ou des missions d'intérêt général prévues au premier alinéa du I de l'article 140 de la loi du 4 août 2008.

⁶⁰ Conformément à l'alinéa 5 du III de l'article 140 de la LME.

Une telle consommation, ainsi que la consommation de tout ou partie de la dotation en capital dans le cas où les statuts ne l'autorisent pas, constituent un dysfonctionnement au sens de l'article 9 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009.

Les statuts d'un fonds de dotation peuvent prévoir une comptabilité partielle de la dotation. Il est à noter que, dans ce cas, la dotation doit être considérée comme fiscalement consommable. Le fonds de dotation perd donc le bénéfice de l'exonération de l'impôt sur les sociétés au titre des revenus patrimoniaux (voir supra §5 Régime fiscal des fonds de dotation).

Précautions à prendre lors du démarrage d'un fonds de dotation

En cas de dotation non-consommable et de besoin de trésorerie pour le démarrage de l'activité, il est recommandé aux fonds de dotation de doter, lors de la création, un fonds de roulement, en sus de la dotation, pour permettre leur démarrage.

Non consommabilité de la dotation et aliénabilité

La prohibition de la disposition ou de la consommation de la dotation doit s'appliquer à la dotation dans sa globalité, comme une sorte de patrimoine d'affectation, et non aux biens qui la composent.

Ainsi, la non consommabilité de la dotation n'implique pas l'inaliénabilité des biens qui la composent. En conséquence, la composition de la dotation peut évoluer par la disposition de ces biens à la condition que le produit de leur cession ou de leur vente soit réaffecté à la dotation.

La non-consommabilité de la dotation n'a donc pas pour effet d'interdire toute opération, à condition que le montant du capital de départ et, en conséquence, l'intégrité de la dotation du fonds de dotation soient préservés. L'objectif de faire fructifier la dotation, d'en tirer des revenus, ou à tout le moins de ne pas en diminuer le capital, doit pouvoir être mis en œuvre par des actes de gestion, conformément au I de l'article 140 de la LME.

Ainsi, les cessions d'actifs sont possibles dès lors que les sommes obtenues par la cession ne sont pas utilisées pour financer la mission d'intérêt général du fonds mais qu'elles sont réintroduites dans la dotation ou servent à acquérir d'autres titres, de valeurs identiques, destinés à la dotation.

Un fonds de dotation peut accepter une libéralité avec charge si celle-ci n'est pas incompatible avec l'objet du fonds

La notion d'irrévocabilité, évoquée à l'article 140 LME, n'est pas incompatible avec la possibilité de prévoir une donation avec charge, selon les termes de l'article 953 du code civil, qui précise que la donation peut être révoquée « pour cause d'inexécution des conditions sous lesquelles elle aura été faite ». En d'autres termes, la donation peut être faite sous conditions.

Dès lors, le fonds de dotation peut accepter une libéralité avec charge uniquement si cette dernière n'est pas incompatible avec l'objet du fonds. Dans le cas contraire, le fonds de dotation doit la refuser.

Ainsi, il pourra par exemple être stipulé (*Recommandation n° 1 du comité stratégique des fonds de dotation, IOC/D/10/31294/C, 3 déc. 2010 voir en annexe*) :

- une obligation d'emploi particulière des biens donnés, dans le cadre, toutefois, de la mise en œuvre de l'objet du fonds de dotation ;

- les conditions et dates auxquelles les sommes données ou léguées seront dépensées ;
- des restrictions à l'emploi des fonds.

Toutefois, la libéralité ne pourra pas prévoir que le disposant ou une autre personne (exécuteur testamentaire) pourra influencer sur le choix des politiques d'investissement, qui relève de la compétence du conseil d'administration et du comité consultatif.

Il est recommandé de recourir à un « acte écrit », lorsque le don est assorti d'une charge : le donateur peut faire établir un « acte notarié » ou « convenir d'une convention sous seing privé avec le fonds ».

Il est recommandé de prévoir dans les statuts une procédure d'acceptation des dons

Le fonds de dotation devrait établir une procédure d'acceptation des dons qui identifie les personnes autorisées à recevoir des dons en son nom, en conformité avec son objet et ses priorités⁶¹.

b. Points de vigilance relatifs aux ressources

Typologie des ressources du fonds de dotation

Les ressources du fonds de dotation sont limitativement énumérées par l'alinéa 4 du III de l'article 140 de la LME et constituées :

- des revenus de ses dotations ;
- des produits des activités autorisées par les statuts ;
- des produits des rétributions pour service rendu ;
- des dons issus d'un appel à la générosité du public lorsque le conseil d'administration a voté une résolution intégrant ces dons aux ressources ;
- de la quote-part de la dotation consommable dont le conseil d'administration autorise la consommation (uniquement si la dotation est statutairement consommable).

NB : Les libéralités (dons manuels, donations, legs) doivent être affectées à la dotation du fonds et ne peuvent constituer des ressources, à l'exception des dons issus d'un appel à la générosité du public autorisé par le préfet, que le conseil d'administration peut, au choix, affecter aux ressources ou à la dotation.

Le fonds de dotation peut utiliser librement ses ressources dans la limite de son objet social.

Le fonds peut réaliser des placements patrimoniaux afin de générer les ressources nécessaires à ses activités. Les actifs pouvant faire l'objet de placements sont ceux énumérés de manière limitative à l'article R. 332-2 du code des assurances. Il s'agit des valeurs mobilières et des titres assimilés, des actifs immobiliers, des prêts et des intérêts liés à ces placements.

La certification des comptes des fonds de dotation

Lorsque le montant des ressources du fonds de dotation dépasse 10 000 euros en fin d'exercice, celui-ci est tenu de désigner un **commissaire aux comptes** en vue de certifier ses comptes annuels, et ce avant la transmission au préfet sous six mois.

⁶¹ Voir Recommandation n° 5 du comité stratégique des fonds de dotation, IOC/D/10/31294/C, 3 décembre 2010.

Donation temporaire d'usufruit

Un fonds de dotation peut recevoir une donation d'usufruit temporaire par exemple d'un bien immobilier réduisant ainsi la base d'imposition à l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) du donateur, d'un bien meuble ou encore de titres de sociétés etc. Le fonds de dotation peut librement employer les revenus générés par la donation temporaire d'usufruit dans la limite de son objet social pour le financement de ses actions d'intérêt général.

Le cas particulier du produit des libéralités, ressources par nature, pouvant parfois être affectées à la dotation

Si le produit des « libéralités » constitue, en principe, une ressource à employer dans l'année, il peut être affecté à la dotation complémentaire si la dotation n'est pas consommable et que le conseil d'administration en décide ainsi⁶².

Si la dotation est consommable, le recours à une décision du conseil d'administration n'est pas nécessaire puisque le produit des libéralités peut toujours être utilisé par le fonds de dotation, qu'il soit intégré ou non à la dotation.

Le cas particulier des contributions volontaires en nature

Le fonds de dotation peut recevoir des contributions volontaires en nature, qui sont des actes par lesquels une personne physique ou morale apporte à titre gratuit à une entité un travail (bénévolat, mise à disposition de personnel), des biens (dons en nature redistribués ou consommés en l'état) ou des services (mise à disposition de locaux, de prestations de services, etc.)⁶³.

Au sens de l'article 140 de la LME, les contributions volontaires en nature, dont le mécénat de compétences, ne constituent pas une ressource pour le fonds de dotation et ne peuvent donc être listées parmi les ressources figurant aux statuts du fonds de dotation.

En effet, les ressources du fonds de dotation sont limitativement énumérées par l'alinéa 4 du III de l'article 140 de la LME et sont constituées des revenus de la dotation, des produits des activités autorisées par les statuts, et des produits des rétributions pour service rendu. Les contributions volontaires en nature n'entrent dans aucune de ces trois catégories et ne peuvent donc être considérées comme des ressources.

Si les contributions volontaires en nature ne peuvent juridiquement constituer une ressource pour le fonds de dotation, elles constituent néanmoins des ressources d'un point de vue comptable et doivent être comptabilisées au pied du compte de résultat, conformément aux articles 211-2 et 211-3 du règlement comptable ANC n° 2018-06.

L'annexe des comptes annuels doit également comporter des informations relatives aux contributions volontaires en nature lorsque le fonds de dotation en a bénéficié⁶⁴.

NB : Le mécénat de compétence est une forme de contribution volontaire en nature, une forme de don en nature qui consiste en un transfert de compétences d'une entreprise au profit d'un organisme à but non lucratif, par le biais de salariés, intervenant sur leur temps de travail.

⁶² L'alinéa 2 du point 2.2 de la circulaire du 19 mai 2009 relative à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle des fonds de dotation précise : « Ainsi le produit des " libéralités " (donations par acte entre vifs et legs) doit faire l'objet d'une décision d'affectation par l'organe délibérant à titre de dotation complémentaire, sauf si le choix statutaire d'une dotation consommable a été fait ».

⁶³ Article 211-1 du règlement ANC n° 2018/06.

⁶⁴ Article 431-10 du règlement ANC n° 2018/06.

Le mécénat de compétence peut prendre la forme, soit d'une prestation de services, soit d'une mise à disposition de personnel.

c. La détention par le fonds de dotation d'actions, de parts de sociétés commerciales et la création d'une filiale commerciale

Conformément à l'article 1^{er} du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 modifié, un fonds de dotation peut détenir des actions, parts et droits émis par des sociétés commerciales⁶⁵ et utiliser les produits générés par ces placements en vue de la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général. Ces titres peuvent être issus d'un don au profit du fonds de dotation ou d'un choix de placement de la dotation du fonds de dotation, conformément à sa politique d'investissement.

La détention de tels actifs n'est pas, par principe, incompatible avec le caractère non lucratif du fonds.

La possibilité, pour les organismes sans but lucratif, de détenir une partie du capital d'une société ressort également des dispositions des bulletins des finances publiques⁶⁶, qui prévoient que : « *la simple détention par un organisme [à but non lucratif] d'une partie du capital d'une société n'est pas à même, en soi, de remettre en cause son caractère non lucratif général* ».

Créer une filiale commerciale⁶⁷ est possible⁶⁸, afin de leur permettre d'isoler fiscalement des activités lucratives.

La gestion « passive » de la société par le fonds de dotation

Si la détention est minoritaire ou si l'organisme ne joue dans la société aucun rôle de gestion actif, la gestion est présumée passive (et non « active »). Sur le plan fiscal, les dividendes perçus, qui se rattachent à l'activité patrimoniale du fonds sont soumis à l'impôt sur les sociétés à taux réduit⁶⁹. Si la dotation n'est pas consomptible, ces revenus sont hors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés⁷⁰.

La gestion « active » de la société par le fonds de dotation

Si un fonds de dotation est à l'origine de la création d'une filiale commerciale, en détient majoritairement le capital et l'exploite de manière active, il exerce, *a priori*, une activité lucrative. Pour qu'une participation majoritaire ne soit pas considérée comme lucrative, le fonds de dotation ne doit pas s'immiscer dans la gestion de sa filiale ce qui suppose a minima :

- de limiter le champ des décisions prises par le fonds de dotation actionnaire majoritaire à certains actes : approbation des comptes, nomination des dirigeants de l'entreprise,

⁶⁵ « Les actifs éligibles aux placements du fonds de dotation sont ceux qu'énumère l'article R. 332-2 du code des assurances ».

⁶⁶ Instruction fiscale 4 H-5-06 du 18 décembre 2006, reprise au §580 BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10 du 3 octobre 2018 – IS – Champ d'application et territorialité – Collectivités imposables – organismes privés autres que les sociétés, réalisant des activités lucratives accessoires – Sectorisation ou filialisation.

⁶⁷ En droit commercial, une société filiale est une entreprise dont 50 % du capital a été formé par des apports réalisés par une autre société dite société mère, qui en assure généralement la direction, l'administration et le contrôle par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs personnes, administrateurs ou gérants qu'elle a désignés. Lorsque le capital d'une société est composé d'apports dont la valeur est supérieure à 10 % mais inférieure à 50 %, on se trouve en présence d'une simple participation.

⁶⁸ BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10– IS – Champ d'application et territorialité – Collectivités imposables – organismes privés autres que les sociétés, réalisant des activités lucratives accessoires – Sectorisation ou filialisation.

⁶⁹ cf. 5 de l'article 206 du CGI.

⁷⁰ BOI-IS-CHAMP-10-50-10-40, § 570.

contrôle du respect de certains principes de gestion ou de certaines orientations stratégiques ;

- de prévoir une indépendance des membres du conseil d'administration du fonds de dotation par rapport aux dirigeants de l'entreprise.

Il doit être clairement établi par les statuts du fonds que cette activité revêt un caractère accessoire et vise à concourir à la réalisation de l'œuvre ou de la mission d'intérêt général du fonds.

Il est indispensable, par ailleurs, de rappeler aux fondateurs les risques juridiques et fiscaux d'une création de société commerciale :

- la société commerciale créée ne doit pas être une société dite « de personnes », comme une société en nom collectif, car les associés de ces types de société doivent avoir la qualité de commerçant, incompatible avec le statut juridique d'un fonds de dotation ;
- il est préférable de choisir comme associé de la société et, *a fortiori*, comme dirigeant, des personnes qui ne sont pas impliquées dans l'administration du fonds de dotation ;
- il est important de rappeler au fonds de dotation qu'il ne doit, en aucune façon, abandonner ses activités non lucratives (qui doivent demeurer prépondérantes) et se contenter de contrôler sa filiale en encaissant les dividendes de celle-ci.

Il est donc impératif d'alerter le fondateur sur le fait que les fonds de dotation et les sociétés commerciales obéissent à deux logiques de gestion et de développement différentes. La prise de participation majoritaire d'un fonds de dotation dans une société doit nécessairement s'accompagner du respect des contraintes ci-dessus définies.

Sur le plan fiscal, lorsque la gestion de la filiale est considérée comme active, le fonds exerce une activité lucrative de gestion de titres qui ne revêt pas un caractère patrimonial. Les dividendes perçus sont donc soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun que la dotation soit consomptible ou non.

4. Points de vigilance relatifs à la gestion financière du fonds de dotation

Le fonds de dotation n'est pas libre de sa gestion financière

Le conseil d'administration définit la politique d'investissement du fonds de dotation, dans les conditions prévues par les statuts et les limites de l'article R. 332-2 du code des assurances, qui prévoit la liste des actifs et des placements que le fonds de dotation peut utiliser.

Cette politique d'investissement consiste en une gestion prudente des actifs respectant des règles de dispersion par catégorie de placements et de limitation par émetteur⁷¹. Elle peut également impliquer de poser des exigences de liquidité minimale, en vue de protéger le fonds de dotation contre les mouvements négatifs des cours du marché⁷².

Le conseil d'administration doit contrôler les investissements⁷³

Les décisions relatives aux placements reviennent au conseil d'administration.

Un suivi régulier, selon une périodicité à définir en fonction de la nature des investissements, doit être mis en place afin de s'assurer que les versements pourront intervenir à bonne date et

⁷¹ Article 1 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009.

⁷² Recommandation n° 8 du comité stratégique des fonds de dotation, IOC/D/10/31294/C du 3 décembre 2010.

⁷³ Recommandation n° 10 du comité stratégique des fonds de dotation, IOC/D/10/31294/C du 3 décembre 2010.

que le capital reste investi de manière sécurisée. Le suivi porte à la fois sur les résultats des placements, les perspectives de ceux-ci et le niveau de risque afin de permettre une gestion réactive en vue de procéder aux réallocations nécessaires en tant que de besoin.

Les instruments de ce suivi doivent être définis par le conseil d'administration.

La création obligatoire d'un comité consultatif (appelé en pratique comité d'investissement) en cas de dotations dépassant 1 000 000 €

Aux termes de l'article 2 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009, un comité consultatif (ou d'investissement), placé auprès du conseil d'administration, doit être créé lorsque les dotations (la dotation initiale et/ou les dotations complémentaires ou les affectations ultérieures) portent leur montant au-delà d'un million d'euros.

Ce comité permet de séparer les fonctions de décision, supervision, gestion et conseil⁷⁴. Dès lors, il est recommandé de l'instituer même lorsque la dotation est inférieure à un million d'euros, lorsque le montant des ressources du fonds de dotation fonde la définition d'une politique de placement.

Son rôle est d'apporter une expertise sur la gestion financière de la dotation et son placement sur différents actifs, de proposer des études et des expertises, de faire des propositions d'investissements et d'en assurer le suivi. Il contribue ainsi à la détermination de la politique d'investissement du fonds.

La désignation des membres du comité d'investissement

Le comité d'investissement est composé de personnes qualifiées dans le domaine de la gestion d'actifs, qui ne sont pas membres du conseil d'administration.

Suivant la taille du fonds de dotation, un effectif de trois à cinq membres paraît raisonnable. Le mandat pourrait par exemple être d'une durée de trois ou quatre ans renouvelable une seule fois.

Il est également recommandé de prévoir un renouvellement par moitié afin de faciliter un fonctionnement sans discontinuité, avec tirage au sort initial pour le premier mandat abrégé.

Point de vigilance sur le risque de conflits d'intérêts

La prévention du risque de conflits d'intérêts revient au conseil d'administration. Il est recommandé que les membres du comité consultatif remplissent une déclaration d'intérêts lors de leur entrée en fonction, afin de prévenir et gérer les éventuelles situations de conflits d'intérêts.

Dès lors qu'il ne s'agit pas d'une obligation légale, il appartient au conseil d'administration d'indiquer sur quels éléments la déclaration porte. Le conseil d'administration décide de la publicité qu'il entend donner à cette procédure de prévention et de gestion des conflits d'intérêts.

Il est ainsi souhaitable que soient déclarés les liens directs ou indirects – actuels ou récents (moins de trois ans) – avec les établissements financiers et les gestionnaires de placements auxquels le fonds de dotation est susceptible de faire appel, et de même qu'avec leurs organismes professionnels.

⁷⁴ Recommandation n° 9 du comité stratégique des fonds de dotation, IOC/D/10/31294/C du 3 décembre 2010.

Le fonds de dotation peut souscrire des contrats de capitalisation sous certaines conditions

La souscription d'un contrat de capitalisation par un fonds de dotation n'est pas interdite, mais le contrat doit respecter les dispositions de l'article 1^{er} du décret du 11 février 2009 relatif aux modalités de gestion financière des fonds de dotation.

Le contrat de capitalisation (très proche du contrat d'assurance-vie mais qui s'en différencie en ce qu'il ne repose pas sur la durée de vie du souscripteur) est un contrat par lequel, en échange d'un versement unique ou de versements périodiques, une société de capitalisation s'engage à remettre au souscripteur ou à ses ayants droits un capital déterminé, soit à une échéance fixe, soit antérieurement par rachat total ou partiel. Le but de ce contrat est la constitution d'un capital garanti.

Les fonds de dotation peuvent donc souscrire un contrat de capitalisation, sous réserve que les actifs proposés soient ceux de la liste prévue à l'article R. 332-2 du code des assurances, qui définit les actifs éligibles aux placements de fonds de dotation, et que les règles de dispersion et de limitation établies par les statuts soient respectées.

Point de vigilance sur l'emploi des contrats de capitalisation

Il est recommandé de recourir au contrat de capitalisation avec prudence, en raison de l'absence d'informations sur l'application de ce mode de gestion financière aux fonds de dotation, et en veillant à ce que le conseil d'administration prenne des dispositions pour conserver la maîtrise de la politique de placements des fonds.

LE CONTROLE DU FONDS DE DOTATION

1. Le contrôle du fonds de dotation par le préfet

Conformément au VII de l'article 140 de la LME, l'autorité administrative s'assure de la conformité de l'objet du fonds à l'intérêt général et de la régularité du fonctionnement du fonds de dotation. A cette fin, l'autorité administrative dispose d'un pouvoir de contrôle, d'investigation étendus et d'un pouvoir de police administrative gradué.

a. Le contrôle des documents transmis dans les six mois de la clôture de l'exercice

Conformément aux V bis et VI de l'article 140 de la LME et à l'article 8 bis du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation, le fonds de dotation doit transmettre à la préfecture par voie de téléservice, dans un délai de six mois à compter de la clôture de l'exercice, plusieurs documents justificatifs de son activité et des conditions financières de celle-ci⁷⁵, à savoir :

- le rapport d'activité accompagné de l'extrait de délibération du conseil d'administration l'ayant approuvé ;
- les comptes annuels qui comportent un bilan, un compte de résultat et plusieurs annexes :
 - un compte d'emploi annuel des ressources (CER) ainsi qu'un compte de résultat par origine et par destination (CROD) lorsque le fonds de dotation est alimenté par des dons issus de la générosité du public, sans condition de seuil,
 - un état séparé des ressources et avantages versés en numéraire ou consentis en nature provenant de l'étranger si le fonds de dotation en perçoit ;
- le rapport du commissaire aux comptes, lorsque le fonds est tenu d'en désigner un (à partir de 10 000 euros de ressources en fin d'exercice). La transmission du rapport du commissaire aux comptes est recommandée lorsqu'un fonds de dotation a désigné un commissaire aux comptes sans y être obligé.

Le contenu du rapport d'activité (voir modèle de rapport en annexe)

Le rapport d'activité doit contenir les éléments suivants⁷⁶ :

1. Un compte rendu de l'activité du fonds de dotation, qui porte tant sur son fonctionnement interne que sur ses rapports avec les tiers ;
2. Une description détaillée des actions d'intérêt général financées par le fonds de dotation, et leurs montants ;
3. La dénomination, l'adresse du siège social, l'adresse électronique, les coordonnées téléphoniques et la nature des personnes morales bénéficiaires des redistributions prévues au I de l'article 140 de la loi du 4 août 2008 susvisée, et les montants des redistributions versées ;

⁷⁵ V bis et VI de l'article 140 de la LME ; article 8 bis du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

⁷⁶ Article 8 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

4. La liste des libéralités reçues, leurs montants et les personnes émettrices de ces libéralités.

Il appartient au fonds de dotation de veiller à ce que ces mentions obligatoires soient détaillées dans le rapport d'activité et permettent le contrôle effectif de l'autorité administrative sur la réalité des activités d'intérêt général menées par le fonds. Le rapport d'activité doit expliquer de manière suffisamment circonstanciée en quoi consiste l'activité concrète du fonds.

Le contenu des comptes annuels (voir règlement ANC en annexe)

Les comptes annuels, doivent être établis conformément au règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif, homologué par un arrêté du 26 décembre 2018.

Son Livre IV présente notamment des modèles de bilan, de compte de résultat et d'annexe.

L'annexe doit notamment comporter, conformément aux articles 433-1 et 433-2 du règlement comptable, des informations relatives aux actifs constitutifs des dotations, à la politique suivie en matière de gestion des dotations (pour les fonds à dotation non consommable) et au suivi d'un plan pluriannuel ou d'un budget annuel de consommation des dotations (pour les fonds à dotation consommable).

Lorsque le fonds de dotation est alimenté par des dons issus de la générosité du public, l'annexe doit comporter, sans condition de seuil, un compte d'emploi annuel des ressources (CER) ainsi qu'un compte de résultat par origine et par destination (CROD).

Le CER est établi selon le modèle présenté à l'article 432-17 du règlement n° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif ainsi que suivant les modalités fixées par l'arrêté du 22 mai 2019 fixant les modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public par des organismes faisant appel public à la générosité.

Le CROD est établi selon le modèle présenté à l'article 432-2 du règlement ANC applicable⁷⁷.

Lorsque le fonds bénéficie de ressources et avantages versés en numéraire ou consentis en nature provenant de l'étranger, les comptes annuels doivent comporter un état séparé de ces ressources. L'état séparé des avantages et des ressources provenant de l'étranger est un document joint à l'annexe comptable établi selon le modèle de tableau prévu à l'article 434-3 du règlement ANC applicable aux fonds de dotation⁷⁸.

Si le fonds de dotation n'a pas bénéficié d'avantages ou de ressources provenant de l'étranger, il n'est pas tenu de transmettre l'état séparé des avantages et ressources provenant de l'étranger. Dans ce cas, il est recommandé à titre de bonne pratique d'insérer une mention dans l'annexe comptable précisant l'absence de ressources et avantages provenant de l'étranger.

⁷⁷ Règlement ANC N° 2018-06 du 5 décembre 2018 modifié relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif.

⁷⁸ Règlement ANC N° 2018-06 du 5 décembre 2018 modifié relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif.

b. Le pouvoir d'investigation du préfet

Afin de s'assurer de la régularité du fonctionnement du fonds de dotation, le préfet peut se faire communiquer tous documents et procéder à toutes investigations utiles⁷⁹.

Ce pouvoir d'investigation implique que le préfet puisse solliciter toute précision relative aux documents transmis par le fonds de dotation, ainsi que la transmission de documents complémentaires, qui ne se limitent pas aux éléments obligatoires exigés dans le cadre des procédures déclaratives et de transmission des documents comptables annuels.

De surcroît, le préfet peut, au titre de son pouvoir de communication et d'investigation, interroger tout tiers, et notamment les autres administrations publiques, et solliciter la communication de pièces utiles.

Le fait, pour le fonds de dotation, de manquer à son obligation de communication requise par le préfet dans le cadre de ce pouvoir d'investigation, constitue un dysfonctionnement, susceptible de fonder une décision de suspension de l'activité du fonds de dotation ou une saisine de l'autorité judiciaire aux fins de dissolution⁸⁰.

c. Le pouvoir de police administrative du préfet

Les mesures prévues en cas de non-transmission des documents comptables et de gestion dans les six mois de la clôture de l'exercice ou de transmission incomplète

En cas de non-respect des obligations de transmission à l'autorité administrative des documents comptables et de gestion par le fonds de dotation, ce dernier peut faire l'objet de mesures de police administrative.

Conformément au dernier alinéa de l'article 8 bis du décret n° 2009-158 du 11 février 2009, cette procédure est aussi applicable lorsque le rapport d'activité, les comptes annuels ou le rapport du commissaire aux comptes sont incomplets.

A défaut de transmission de ces documents dans les six mois de la clôture de l'exercice, **le préfet peut mettre en demeure le fonds de dotation de régulariser sa situation**⁸¹.

Si la mise en demeure n'est pas suivie d'effet dans un délai de 2 mois à compter de sa réception, **la préfecture peut suspendre l'activité du fonds de dotation jusqu'à transmission effective des documents**. La décision de suspension est motivée et mentionne la durée et les modalités d'exécution de la suspension. Elle est publiée au *Journal officiel* dans le délai d'un mois.

La préfecture doit notifier la décision de suspension au président du fonds de dotation, au commissaire aux comptes s'il y en a un et aux établissements bancaires du fonds **par lettre recommandée avec demande d'avis de réception ou par tout autre moyen permettant d'attester de la date de réception**.

Si, suite à la mesure de suspension, le fonds de dotation transmet à la préfecture le ou les documents complets exigés, la suspension sera levée. La décision de levée de suspension est notifiée aux mêmes personnes que la décision de suspension et fait l'objet d'une publication au *Journal officiel* dans un délai d'un mois.

⁷⁹ Alinéa 1 du VII de l'article 140 de la LME.

⁸⁰ Article 9, k) du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

⁸¹ Alinéas 2 et 3 du VII de l'article 140 de la LME.

Si, dans les six mois à compter de la décision de suspension, les documents n'ont toujours pas été transmis ou ont été transmis de manière incomplète, **la préfecture peut effectuer une nouvelle mise en demeure. Si cette dernière n'est pas suivie d'effet dans un délai de deux mois, le préfet peut saisir l'autorité judiciaire aux fins de dissolution du fonds de dotation.**

Les manquements des fonds de dotation au droit applicable

Dans le cadre de sa mission de contrôle, l'autorité administrative peut constater des irrégularités dans le fonctionnement du fonds de dotation et la réalisation de son objet.

Conformément à l'alinéa 4 du VII de l'article 140 de la LME, l'autorité administrative peut sanctionner le fonds de dotation si elle constate :

- que l'objet du fonds de dotation n'est pas conforme à la loi ;
- que des dysfonctionnements affectent la réalisation de son objet ;
- que l'une de ses activités ne relève pas d'une mission d'intérêt général ou que le fonds de dotation méconnaît les obligations prévues en cas de perception d'avantages et de ressources venant de l'étranger.

La liste des dysfonctionnements affectant la réalisation de l'objet du fonds de dotation

Ceux-ci sont énumérés par l'article 9 du décret du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation, dans sa rédaction issue du décret n° 2022-813 du 16 mai 2022, à savoir :

- a) « la violation des règles de gestion financière prévues au titre I^{er}⁸² ;
- b) la violation des dispositions du titre II du présent décret, relatives aux missions du commissaire aux comptes, notamment en matière de communication annuelle des comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes⁸³ ;
- c) le fait, pour le fonds de dotation, de disposer ou de consommer tout ou partie de la dotation en capital dont il bénéficie dans le cas où les statuts n'autorisent pas à consommer cette dotation, et, dans le cas où les statuts prévoient cette possibilité, le fait de disposer ou de consommer tout ou partie de la dotation en violation des conditions fixées par les clauses statutaires ou pour une cause étrangère à la réalisation des œuvres ou des missions d'intérêt général prévues au premier alinéa du I de l'article 140 de la loi du 4 août 2008 susvisée ;
- d) le fait, pour le fonds de dotation, de n'avoir pas respecté l'obligation de disposer de la dotation initiale prévue au III de l'article 140 de la loi du 4 août 2008 susvisée⁸⁴ ;
- e) le fait, pour le fonds de dotation, de n'avoir pas respecté l'obligation de constituer la dotation initiale dans les conditions prévues à l'article 2 bis du présent décret⁸⁵ ; la consommation par un fonds de dotation à durée déterminée de sa dotation au-delà du terme statutaire d'activité du fonds, en violation des dispositions de l'article 15 du présent décret ;
- f) la poursuite de l'activité ou de l'existence du fonds de dotation au-delà du terme statutaire de celui-ci ;
- g) le fait, pour le fonds de dotation, de faire appel à la générosité du public sans avoir obtenu, au préalable, l'autorisation administrative prévue à l'article 11 du présent décret ;

⁸² Décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation : articles 1 à 2 bis.

⁸³ Décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation : articles 3 à 5.

⁸⁴ C'est-à-dire non constitution de la dotation à l'issue de la durée statutairement prévue lorsque les statuts prévoient que la dotation doit avoir été intégralement constituée.

⁸⁵ C'est-à-dire la non-constitution de la dotation initiale de 15 000 euros minimum au cours du premier exercice comptable.

- h) le fait, pour le fonds de dotation, de ne pas avoir respecté la suspension administrative prévue aux deuxième et troisième alinéas du VII de l'article 140 de la loi du 4 août 2008 susvisée ;
- i) le fait, pour le fonds de dotation, de bénéficier de fonds publics en violation des dispositions du III de l'article 140 de la loi du 4 août 2008 susvisée ;
- j) le fait, pour le fonds de dotation, de ne pas avoir transmis à l'autorité administrative les documents complets exigés dans le cadre du pouvoir d'investigation de celle-ci prévu au premier alinéa du VII de l'article 140 de la loi du 4 août 2008 susvisée ;
- k) le fait que les décisions prises par les dirigeants du fonds de dotation ne permettent pas d'assurer la continuité de son activité »⁸⁶.

Lorsqu'un ou plusieurs dysfonctionnements ou irrégularités prévus par les textes sont constatés par l'autorité administrative, elle peut **mettre en demeure** le fonds de dotation de les corriger, **dans un délai de deux mois**.

Conformément à l'alinéa 4 du VII de l'article 140 de la LME, si la mise en demeure n'est pas suivie d'effet, **le préfet peut suspendre, par décision motivée, l'activité du fonds pendant une durée pouvant aller jusqu'à six mois**. Cette mesure est renouvelable deux fois, soit d'une durée maximale de suspension de dix-huit mois.

En parallèle, le préfet peut, le cas échéant, saisir le juge aux fins de dissolution du fonds de dotation⁸⁷.

La suspension de l'activité du fonds de dotation est notifiée à son président, le cas échéant à son commissaire aux comptes et à ses établissements bancaires. En cas de levée de la suspension, la décision est notifiée aux mêmes personnes.

La décision de suspension et, le cas échéant de levée de suspension, font l'objet d'une publication au *Journal officiel* dans le délai d'un mois.

2. Le contrôle des comptes par le commissaire aux comptes

La nomination obligatoire d'un commissaire aux comptes (CAC)

Conformément à l'alinéa 1^{er} du VI de l'article 140 de la LME, le fonds de dotation est tenu de nommer un commissaire aux comptes dès lors que le montant total des ressources dépasse 10 000 euros en fin d'exercice. Dans le cas où le CAC nommé est une personne physique ou une société unipersonnelle, il conviendra de nommer un suppléant.

On entend par ressources à prendre en compte pour l'appréciation du seuil de 10 000 euros :

- les revenus des dotations, des produits des activités autorisées par les statuts et les produits des rétributions pour service rendu ;
- les dons issus de l'appel à la générosité du public pour lesquels l'organe délibérant n'a pas décidé une affectation en dotation ;
- le cas échéant, la quote-part de la dotation consommable affectée au résultat.

⁸⁶ Article 9 du décret du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

⁸⁷ Conformément à l'alinéa 4 du VII de l'article 140 de la LME.

Attention !

La nomination du CAC doit être réalisée l'année du dépassement du seuil de 10 000 euros. Le premier exercice à certifier par le CAC est celui au cours duquel ce seuil a été dépassé. La non-désignation d'un CAC par le dirigeant d'un fonds de dotation, lorsque le seuil de 10 000 euros est dépassé, est une infraction punie d'un emprisonnement de deux ans et de 30 000 euros d'amende. De même, est puni d'un emprisonnement de cinq ans et de 75 000 euros d'amende le fait pour un dirigeant de faire obstacle aux vérifications ou contrôles des commissaires aux comptes ou de leur refuser la communication sur place de toutes les pièces utiles à l'exercice de leur mission et, notamment, de tous contrats, livres, documents comptables et registres de procès-verbaux⁸⁸.

Situations dans lesquelles le commissaire aux comptes doit informer l'autorité administrative d'irrégularités ou de négligences dans l'activité du fonds de dotation

Le commissaire aux comptes doit informer, sans délai, l'autorité administrative à trois occasions⁸⁹ :

- lorsqu'il relève des faits de nature à compromettre la continuité de l'activité et demande des explications au président du conseil d'administration ;
- lorsque le président du conseil d'administration ne lui répond pas ou si malgré les décisions prises, la continuité de l'activité demeure compromise ;
- lorsque, à l'issue de la réunion du conseil d'administration, le commissaire aux comptes constate que les décisions prises ne permettent pas d'assurer la continuité de l'activité.

Le fait que les décisions prises par les dirigeants du fonds de dotation, notamment à la suite d'une alerte du commissaire aux comptes, ne permettent pas d'assurer la continuité de son activité constitue un dysfonctionnement, susceptible de fonder une décision administrative de suspension ou de saisine de l'autorité judiciaire aux fins de dissolution⁹⁰.

L'obligation pour le fonds de dotation qui perçoit directement ou indirectement des avantages de l'étranger, outre la tenue d'un état séparé, de faire certifier ses comptes lorsque ces avantages dépassent la somme de 15 300 euros⁹¹

La certification des comptes est effectuée par un commissaire aux comptes conformément à l'article L. 821-53 du code de commerce.

3. Points de vigilance

Les voies de recours à l'encontre de la décision de suspension d'un fonds de dotation

La décision de suspension de l'activité d'un fonds de dotation par le préfet est une mesure faisant grief. Dès lors, cette décision est susceptible de faire l'objet d'un recours gracieux auprès de l'autorité préfectorale, d'un recours hiérarchique auprès du ministre de l'Intérieur et/ou d'un recours contentieux devant le juge administratif.

La sanction pénale encourue par le président et les administrateurs du fonds de dotation ne produisant pas chaque année des comptes réguliers

Le 4^e alinéa du VI de l'article 140 de la LME prévoit l'application de l'article L. 242-8 du code de commerce dans les cas où le fonds de dotation n'établit pas chaque année des comptes, qui

⁸⁸ 1^o et 3^o de l'article L. 821-6 du code de commerce.

⁸⁹ Article 140 VI, alinéa 5, de la loi du 4 août 2008 et article 5, alinéa 2, du décret du 11 février 2009.

⁹⁰ Décret n° 2022-813 du 16 mai 2022 modifiant le décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

⁹¹ Article 3 bis du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

comprennent au moins un bilan et un compte de résultat, et le cas échéant, l'annexe comportant un compte d'emploi annuel des ressources et un état séparé des ressources. Il s'agit ainsi d'une amende de 9 000 euros qu'encourent alors le président, les administrateurs ou les directeurs généraux du fonds de dotation.

La sanction encourue par le président et les administrateurs du fonds de dotation ne procédant pas à la certification des comptes de la structure

Le 4^e alinéa du VI de l'article 140 de la LME prévoit l'application de l'article L. 821-6 du code de commerce dans les cas où le fonds de dotation ne désigne pas de commissaire aux comptes, ne le convoque pas à son conseil d'administration ou fait obstacle à ses missions. La peine qu'encourent le président et les administrateurs du fonds de dotation est de 30 000 euros.

LA DISSOLUTION DU FONDS DE DOTATION

1. Les motifs de dissolution

La dissolution du fonds de dotation peut être statutaire, volontaire ou judiciaire⁹² :

- la dissolution peut intervenir à l'issue du terme fixé dans les statuts (dissolution statutaire) ;
- qu'il soit à durée déterminée ou indéterminée, un fonds de dotation peut être dissous à tout moment sur décision de son conseil d'administration (dissolution volontaire) ;
- enfin, la dissolution peut être prononcée par le juge judiciaire, dans les situations évoquées *infra* (dissolution judiciaire).

a. La dissolution statutaire

A l'expiration du délai prévu pour la réalisation de son objet, le fonds de dotation à durée déterminée peut notifier à la préfecture par voie de téléservice sa décision, suivant délibération de son conseil d'administration, d'utiliser l'actif net⁹³ restant à l'issue de la liquidation pendant un délai ne pouvant excéder six mois⁹⁴.

En cas d'utilisation de l'actif net restant non conforme à l'objet du fonds, le préfet s'oppose à tout moment à la poursuite de l'activité du fonds. Dans ce cas, ou à l'expiration du délai de six mois, l'actif net du fonds sera, à sa liquidation, transféré à un autre fonds de dotation ou à une fondation reconnue d'utilité publique.

L'interdiction pour le fonds de mener des opérations au-delà de son terme statutaire

A l'expiration de son terme statutaire et jusqu'à la publication de la déclaration de dissolution, un fonds est réputé dissous et ne peut plus exercer aucune activité.

La poursuite d'opérations au-delà du terme statutaire constitue un cas de dysfonctionnement prévu au g) de l'article 9 du décret du 11 février 2009.

b. La dissolution volontaire

Seul le conseil d'administration du fonds de dotation peut décider de la dissolution du fonds

Le fonds de dotation est une personne morale autonome, distincte de la personne physique ou morale qui le crée. En conséquence, seul le conseil d'administration du fonds de dotation peut décider de sa dissolution⁹⁵.

⁹² VIII de l'article 140 de la LME.

⁹³ Solde positif qui ressort après paiement des dettes.

⁹⁴ Article 15 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009.

⁹⁵ Articles 140 LME et 15 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation.

La dissolution résulte, selon l'article 14 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation⁹⁶, d'une délibération du conseil d'administration ou de l'application d'une clause prévue aux statuts le cas échéant.

Les statuts doivent prévoir la majorité de votes requise pour que la décision de dissolution soit valablement adoptée par le conseil d'administration.

c. La dissolution judiciaire

La dissolution judiciaire du fonds de dotation peut intervenir dans deux cas :

- en l'absence de transmission des documents comptables et de gestion, conformément à l'alinéa 2 du VII de l'article 140 de la LME et au dernier alinéa de l'article 8 bis du décret n° 2009-158 du 11 février 2009. Dans ce cas, après une première mise en demeure, l'expiration d'un délai de six mois à compter de la mesure de suspension et une seconde mise en demeure de deux mois - toutes non suivies d'effet - le préfet a la faculté de saisir le juge judiciaire aux fins de dissolution du fonds, conformément à l'alinéa 3 du VII de l'article 140 de la LME ;
- lorsqu'il est constaté, conformément à l'alinéa 4 du VII de l'article 140 de la LME, que l'objet du fonds de dotation méconnaît les dispositions du I de l'article 140 de la LME, que des dysfonctionnements affectent la réalisation de son objet, que l'une de ses activités ne relève pas d'une mission d'intérêt général ou qu'il méconnaît les obligations relatives à l'établissement d'un état séparé des avantages et des ressources provenant de l'étranger. Dans ce cas, la saisine du juge judiciaire aux fins de dissolution du fonds peut intervenir directement après une mise en demeure non suivie d'effet dans un délai de deux mois.

L'autorité judiciaire compétente est le tribunal judiciaire dans le ressort duquel le fonds de dotation a établi son siège.

2. La déclaration et la publication de la décision de dissolution

Conformément à l'article 14 du décret n° 2009-158 du 11 février 2009, la dissolution du fonds fait l'objet d'une déclaration à l'autorité administrative par voie de téléservice et d'une publication au *Journal officiel*.

La dissolution n'est effective et opposable aux tiers qu'à compter de la date de la publication de la déclaration de dissolution au *Journal officiel*.

Que la dissolution soit volontaire ou statutaire, cette publication incombe au président du fonds, après accord du conseil d'administration. Lorsque la dissolution est judiciaire, le liquidateur désigné par le tribunal se charge de cette formalité.

3. La liquidation du fonds de dotation

Lors de la dissolution du fonds de dotation, il est procédé à la liquidation de l'actif dans les conditions prévues par les statuts, ou à défaut, par un liquidateur désigné par l'autorité judiciaire.

⁹⁶ La publication de la dissolution au *Journal officiel* incombe « au président du fonds, après accord du conseil d'administration ».

Le liquidateur devient le seul représentant légal du fonds de dotation pour les besoins de la liquidation⁹⁷.

La liquidation consiste dans l'apurement du passif et la détermination de l'actif net restant appelé boni de liquidation. Concrètement, le liquidateur en charge de la liquidation du fonds de dotation a donc pour mission de terminer les opérations en cours, réclamer le règlement des créances du fonds non encore recouvrées, payer les dettes du fonds, résilier les contrats, licencier le personnel, et le cas échéant, informer l'administration fiscale et les organismes sociaux de la dissolution.

Quel que soit le type de dissolution (statutaire, volontaire ou judiciaire), si les opérations de liquidation dégagent un actif net, ce dernier ne peut être transféré que vers un autre fonds de dotation ou une fondation reconnue d'utilité publique (FRUP), conformément à l'alinéa 3 du VIII de l'article 140 de la LME.

Aussi, les biens apportés par des tiers au fonds de dotation intégrés à la dotation ne peuvent être repris par les organismes versants en vertu du principe d'irrévocabilité des biens et droits apportés au fonds de dotation.

En cas de dissolution volontaire, il appartient aux administrateurs ou aux fondateurs du fonds de dotation de décider à quel fonds de dotation ou fondation reconnue d'utilité publique attribuer le boni de liquidation. En cas de dissolution judiciaire, ce choix revient au liquidateur désigné par l'autorité judiciaire.

Le transfert d'actif net s'apparente à un apport partiel d'actif, effectué sans contrepartie, par un fonds de dotation en cours de dissolution à un ou plusieurs fonds de dotation ou à une ou plusieurs fondations reconnues d'utilité publique. Du point de vue du fonds de dotation ou de la FRUP bénéficiaire, il s'agit d'un don intégrant la dotation en capital.

Il convient de se référer à la procédure de transfert d'actif net prévue par les statuts. A défaut de stipulation statutaire, étant donné qu'il n'existe aucune précision sur les modalités de ce transfert que ce soit dans la loi, le décret ou la circulaire, un raisonnement par analogie s'impose. Ainsi, les dispositions applicables aux opérations de fusion, scissions et apports partiels d'actifs prévues aux articles 9 bis de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association et aux articles 15-1 à 15-7 du décret n° 2015-832 du 7 juillet 2015 pris pour l'application de la loi du 31 juillet 2014 sur l'économie sociale et solidaire et relatif aux associations peuvent servir de modèle.

Le projet de transfert d'actif pourrait être arrêté par le conseil d'administration du fonds de dotation en cours de dissolution au moins deux mois avant la date de délibération du conseil d'administration du fonds de dotation ou de la FRUP bénéficiaire de ce transfert d'actif.

Ce projet serait transféré ensuite sans délai à l'organe de direction du fonds de dotation ou de la FRUP bénéficiaire du don à qui il reviendrait de vérifier la conformité du transfert de l'actif net avec l'objet de la structure qu'il dirige.

La procédure de liquidation judiciaire en cas de dettes

La procédure de liquidation judiciaire est ouverte à toute personne morale de droit privé qui est en situation de cessation de paiements et dont le redressement est manifestement impossible (article L. 640-2 du code de commerce). En cas de dettes, les conditions de la

⁹⁷ Article 1844-8 du code civil.

liquidation du fonds sont ainsi régies par les règles de droit commun de la liquidation judiciaire (articles L. 640-1 et suivants du code de commerce).

Plusieurs personnes peuvent être à l'initiative de l'ouverture d'une procédure de liquidation judiciaire :

- le fonds de dotation lui-même : l'ouverture de la liquidation judiciaire est demandée par le fonds débiteur, dans les 45 jours de la constatation de la cessation des paiements, s'il n'a pas, dans ce délai, demandé l'ouverture d'une procédure de conciliation ;
- un créancier du fonds de dotation : lorsqu'il n'y a pas de procédure de conciliation en cours, la procédure de liquidation judiciaire peut être ouverte sur assignation d'un créancier, quelle que soit la nature de sa créance ;
- le ministère public : lorsqu'il n'y a pas de procédure de conciliation en cours, la procédure de liquidation judiciaire peut être ouverte sur requête du ministère public.

ANNEXES

ANNEXE 1 : [Article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie](#)

ANNEXE 2 : [Décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation](#)

ANNEXE 3 : [Circulaire du 19 mai 2009 relative à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle des fonds de dotation](#)

ANNEXE 4 : [Circulaire NOR IOC/D/10/31294/C du 3 décembre 2010 relative aux recommandations du comité stratégique des fonds de dotation](#)

ANNEXE 5 : [Arrêté du 22 mai 2019 fixant les modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public par des organismes faisant appel public à la générosité](#)

ANNEXE 6 : [BOI-BIC-RICI-20-30-10-10-20190807](#), BIC - Réductions d'impôts - Mécénat ou réduction d'impôt pour les dons en faveur des œuvres et organismes visés à l'article 238 bis du CGI - Champ d'application - Entreprises concernées et organismes bénéficiaires des dons

ANNEXE 7 : [BOI-IR-RICI-250-10-10-20170510](#), IR - Réduction d'impôt au titre des dons faits par les particuliers - Conditions d'application - Conditions générales d'application

ANNEXE 8 : [Règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2022-04 du 30 juin 2022](#) modifiant le règlement ANC N° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif

ANNEXE 9 : [Clausier pour la rédaction des statuts d'un fonds de dotation](#)

ANNEXE 10 : [Modèle de rapport d'activité d'un fonds de dotation](#)

Direction des Affaires juridiques
des ministères économiques et financiers

Direction des Libertés publiques et des Affaires juridiques
du ministère de l'Intérieur