

<p style="text-align: center;">GROUPE DE TRAVAIL COMPTABILITE ANALYTIQUE COMMISSION ECONOMIE, JURIDIQUE ET SOCIALE Annexe aux Plan Comptable Général et Plan Analytique de la Fédurok</p>
--

Document de travail au 19 novembre 2004

Les membres du groupe de travail sont :

- Stéphanie Chevalier (Le Grand Mix - Tourcoing)
- Rachel Cordier (La Cartonnerie - Reims)
- Pascal Chevereau (La Coopérative de Mai – Clermont-Ferrand)
- Laurent Forest (La Cave à Musique – Mâcon)
- François Jonquet (Le Chabada - Angers)
- Jérôme Taudon (La Fédurok)
- Hyacinthe Chataigné (La Fédurok)

OBJET DU GROUPE DE TRAVAIL:

Ce groupe de travail a pour objet la mise en place et la définition d'un plan comptable général et un plan analytique adapté aux activités des lieux de musiques amplifiées et actuelles en respectant le plus possible les pratiques comptables antérieures des lieux adhérents. Le groupe de travail se donne pour objectifs de construire un projet de plan qui sera ensuite proposé aux membres de la commission économique, juridique et sociale. Les membres de la commission l'aménageront au regard des contributions proposées, pour ensuite être validé et présenté aux adhérents de La Fédurok. Ce travail ayant pour objectifs d'homogénéiser les pratiques comptables au sein du réseau.

METHODOLOGIE ADOPTEE:

Ce groupe se donne pour objectifs l'élaboration d'un document/guide/mémo destiné aux adhérents du réseau, et rassemblant les différents axes de travail définies initialement :

- **Création d'un plan analytique** adapté avec ses grands secteurs, et sous-parties respectives sous forme d'arborescence ;
- **Construction d'un lexique/glossaire** définissant les termes employés et les champs qu'ils recouvrent et attendus du point de vue comptable ;
- **Recensement d'ouvrages et de ressources sous forme de bibliographie ;**
- **Adjonction de documents annexes.**

PRINCIPAUX PROBLEMES SOULEVES PAR LE GROUPE DE TRAVAIL :

La 1^{ère} réunion s'est ouverte autour d'un échange sur les principaux problèmes rencontrés par les lieux présents autour du plan comptable, tout en échangeant sur leurs pratiques respectives au quotidien autour de ces points :

- Les honoraires ;
- Les droits d'auteurs (redevance SACEM) ;
- Les subventions Emplois-Jeunes (compte subvention Ministère du Travail CNASEA ou compte transferts de charges...) ;
- La billetterie (en brut systématiquement ?, comptabilité au jour le jour des pré-ventes ou locations...) ;
- Ecriture de la taxe fiscale sur les spectacles (ex. para-fiscale) ;
- Problématique de l'entrée analytique via des charges variables et fixes ou des charges directes et indirectes.

Ces points devront être discutés, définis puis expliqués plus précisément pour proposition aux adhérents.

REFLEXION AUTOUR DE LA CONSTRUCTION D'UN PLAN ANALYTIQUE ADAPTE AUX PRATIQUES COMPTABLES DES LIEUX:

En amont de la construction même d'un plan analytique adapté, le groupe s'accorde sur la nécessité, en complément de celui-ci, de mettre en place des **centres d'analyses** (cf. glossaire) complémentaires des secteurs d'activités qui vont être définis. Pour exemple, il est possible d'utiliser plusieurs centres d'analyses en complément de l'analytique (à distinguer des secteurs d'analyses puisqu'ils ont une utilité de lecture transversale des postes au sein du plan analytique) :

L'utilité d'un centre d'analyse est de permettre de regrouper des charges (voire des produits) qui sont traitées de façon autonome afin de pouvoir être réintroduites dans un secteur d'analyse.

Exemple de centres d'analyses envisagés :

- Nettoyage
- Affichage
- Catering
- Billetterie

Le groupe de travail a décidé de reprendre le plan analytique déjà réalisé lors du 1^{er} séminaire de la commission qui s'est déroulé les 10 et 11 juin 2003 dans les locaux de Trempolino à Nantes, et de s'appuyer sur ce dernier afin de l'aménager et le compléter dans le détail. Ceci afin de voir si les 5 principaux secteurs pointés à l'époque (*cf. ci-dessous*) convenaient bien aux pratiques comptables des lieux.

5 Clés analytiques sont définies, les quatre premières correspondant à des secteurs d'activité, et la dernière au fonctionnement de la structure :

1. l'activité « Diffusion » ;
2. l'activité « Développement et Accompagnement des Pratiques » ;
3. l'activité « Action Culturelle » ;
4. les « Autres Activités Artistiques et Culturelles ;
5. les « Activités Complémentaires » ;
6. le Fonctionnement Général.

l'activité « diffusion » pourra aussi s'analyser, selon les besoins des lieux, en fonction de plusieurs critères pouvant être codifiés :

- o *Le type de production : production propre, production associée, production extérieure*
- o *La régularité : production régulière ou événementielle*
- o *La finalité : programmation, promotion, éducation...*
- o *La salle utilisée ou la jauge*

Le groupe de travail s'est donné le temps de rediscuter autour du plan défini lors du 1^{er} séminaire. La notion d'ordre de marche/Fonctionnement soulève beaucoup de questionnements. De même, concernant la question des activités dites commerciales. Le plan initialement défini a donc été retravaillé.

Il a été décidé, dans un premier temps, de lister, au regard du recueil des informations de la base de données du Tour de France, l'ensemble des activités des lieux du réseau de façon à ce qu'elles soient ventilées dans chaque secteur.

Les membres du groupe de travail souhaitent pouvoir réunir l'ensemble des activités relevant des activités dites commerciales au sein d'un secteur séparé des autres. Ce principe acquis, il s'agit de trouver une dénomination adaptée, ne mettant pas en opposition les valeurs portées

par les lieux et ces activités dites commerciales. Il est décidé d'appeler ce grand secteur : **Activités complémentaires**.

Si la notion d'accompagnement des pratiques semble aujourd'hui bien comprise par tout le monde, ce n'est pas le cas de **l'Action Culturelle** qui nécessite une définition précise (les notions de public et de territoire semblent importantes à prendre en compte).

La question de la **création/production (voire activité de tourneur)** intégrée comme activité d'un lieu est également posée, même si cette dernière est encore relativement peu développée, elle doit être anticipée.

Il semble nécessaire de répartir les frais de production sur chaque concert.

Il est décidé que la notion d'ordre de marche (terme initialement préconisé comme étant un secteur d'activité) sera désormais remplacé par la notion plus adaptée de **Fonctionnement Général** (cf. glossaire) et constituera une des grandes parties à part entière du plan analytique.

Le plan analytique sera donc constitué de deux grandes parties :

- A : SECTEURS D'ACTIVITES ;
- B : FONCTIONNEMENT GENERAL.

En outre, un travail plus approfondi est effectué sur le secteur diffusion afin de distinguer des types de dépenses différentes (grille d'analyse de second niveau).

Pour les autres secteurs d'activité, il s'agit de différencier des sous-familles d'activité.

PLAN ANALYTIQUE PROPOSE PAR LE GROUPE DE TRAVAIL :

ANNEXES

- **ANNEXE 01 : Lexique / Glossaire**
- **ANNEXE 02 : Présentation de la comptabilité et de la gestion analytique**
- **ANNEXE 03 : Les types de contrats du spectacle**

ANNEXE 01 LEXIQUE / GLOSSAIRE

Action culturelle

La définition de l'action culturelle de Jean-Claude Passeron : il s'agit d'une « stratégie calculée et armée pour aménager un contact accru avec toutes les formes de la culture ».

Définition du service d'action culturelle de la DRAC Rhône-Alpes: « Le service action culturelle participe à la définition de la politique de développement culturel en région et contribue à l'analyse et au diagnostic de la vie culturelle. Il définit des stratégies et des objectifs **d'action territoriale** et **d'élargissement des publics** et participe à la coordination de la négociation des partenariats avec les collectivités territoriales : région, départements, communes, groupements intercommunaux. Le service action culturelle anime et coordonne la mise en oeuvre des **orientations transversales** de la politique nationale du ministère : aménagement du territoire, **lutte contre l'exclusion, éducation artistique, formation, emploi**. Il établit des partenariats avec les autres services de l'Etat : Education Nationale et jeunesse, Agriculture, Sports, Travail et emploi, administration pénitentiaire. La **question des publics, et spécialement des plus éloignés de l'offre culturelle**, est au cœur des préoccupations de la DRAC ».

Centre d'analyse / Centre de coût

(Selon Louis Perret, auteur du guide comptable du CAGEC) : « Division de l'unité comptable où sont analysés des éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux coûts des produits intéressés ».

Frais généraux :

Les frais généraux correspondent à toutes les charges non imputables directement dans un secteur d'activité précis.

Co-production :

Voir annexe 03

Co-réalisation :

Voir annexe 03

Diffusion

La diffusion prend en compte toute organisation ou accueil d'un spectacle relevant du secteur musiques amplifiées/actuelles, quel que soit le mode de production.

Secteur analytique

Activités d'une même nature, pouvant regrouper plusieurs sous-activités, constituant un ensemble cohérent. Son coût peut être calculé par imputation de charges directes et si nécessaire de charges indirectes après traitement dans un centre d'analyse (cf. plan analytique).

Champ d'application de la mise à disposition

L'analyse de la mise à disposition s'effectue dans le cadre d'une production extérieure.

Mise à disposition gracieuse :

La mise à disposition gracieuse accorde le droit d'utilisation d'un équipement (immobilier, mobilier) à un organisateur sans contrepartie financière. Toutefois, elle peut faire l'objet d'une re-facturation à prix coûtant des frais engagés ou des services fournis pour la manifestation (ex : personnel de sécurité, ménage...).

L'absence d'une re-facturation des frais engagés ou services fournis pourrait être considéré comme une production associée.

Mise à disposition à titre onéreux ou location :

La mise à disposition à titre onéreux ou location accorde le droit d'utilisation d'un équipement (immobilier, mobilier) à un organisateur moyennant une contrepartie financière.

Charge fixe :

Voir annexe 2

Charge variable :

Voir annexe 2

Charge directe :

Voir annexe 2

Charge indirecte :

Voir annexe 2

Coût variable :

Voir annexe 2

Coût complet :

Voir annexe 2

Honoraires :

Les différents types d'honoraires sont les honoraires commerciaux, les honoraires comptables et juridiques ou encore les honoraires artistiques.

Les honoraires des experts comptables, des commissaires aux comptes et des avocats s'inscrivent en 622xxx. Sont qualifiés d'honoraires (à inscrire en DAS 2) le règlement de prestations immatérielles (intellectuelles) exécutées par des professionnels exerçant dans un cadre « libéral » (inscrit à l'URSSAF en tant que tel) ou bien au nom d'une société.

La facture d'un graphiste exerçant en indépendant figurera sur la DAS 2, et sera comptabilisée soit en droit d'auteurs (65), soit en honoraires (622) s'il l'a écrit sur sa facture, voire en achat de prestation (604) s'il s'agit d'une facture pour une prestation autre qu'une cession de droits.

Il faut distinguer honoraire et droit d'auteur : l'honoraire rémunère une prestation de services (prise de vue pour un photographe) alors que les droits d'auteur sont l'expression pécuniaire de la valeur donnée à une conception intellectuelle ou artistique en vue de sa diffusion ou de son exploitation commerciale.

CNASEA et aides à l'emploi

Les participations et aides à l'emploi sont comptabilisées en 758840 (produits divers de gestion courante) ou en 74.

ARTICLE 927.2 du Lefebvre Comptable, l'aide CNASEA du NSEJ est comptabilisé en subventions d'exploitation. Il faut une convention.

Ce n'est pas le cas pour les aides des CEC. Ici, il s'agit d'un transfert de charges.

Taxe fiscale sur les spectacles (ex taxe parafiscale) :

Point encore en débat

Bibliographie :

- ***Guide comptable professionnel des entreprises de spectacles et des établissements exerçant des activités d'action culturelle***, Louis Perret, Edition Agence pour le Gestion des Entreprises Culturelles, Paris, 1988, 430 pages.

- ***Memento pratique Francis Lefebvre – Associations et fondations 1999-2000***, Editions Francis Lefebvre, Levallois, 1999, 1307 pages.

ANNEXE 02

PRESENTATION DE LA COMPTABILITE ET LA GESTION ANALYTIQUE

Contribution de Pascal Chevereau

Ce document est destiné à éclairer les membres du groupe de travail sur la comptabilité analytique, dans le cadre de la commission Ecosocial.

Cette analyse est le résultat d'une réflexion personnelle après la lecture de plusieurs ouvrages traitant de la question. Elle ne reflète pas nécessairement les avis exprimés lors des réunions de la commission.

1. Analytique, qui es-tu ?

Définition

La comptabilité analytique est un mode de traitement de données dont les objectifs sont multiples :

1. Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise
2. Calculer les coûts de revient des produits (biens et services) fabriqués par l'entreprise afin de les comparer aux prix de vente et expliquer les résultats
3. Affiner l'analyse de certains éléments du bilan de l'entreprise
4. Etablir des prévisions budgétaires
5. Effectuer le suivi de gestion (comparaison prévisions / réalisés)

C'est donc, comme la comptabilité générale, un **outil de gestion**. D'une manière générale, elle doit permettre de fournir des informations aux dirigeants et décideurs de l'entreprise sur ses activités internes.

Quand la **comptabilité générale** classe dépenses et recettes selon leur **nature**, la **comptabilité analytique** les classe selon la **destination**. La comptabilité générale est organisée selon un modèle uniforme, le plan comptable général, qui est organisé de façon à fournir des informations exploitables à l'externe : services fiscaux, organismes bancaires, associés, adhérents ou partenaires,...

Elle permet notamment de :

- Constater les flux de consommation et de production ;
- Déterminer le résultat ;
- Présenter la situation patrimoniale de l'entreprise en valeurs chiffrées

Fonctionnement

L'analyse des divers comptes de résultat possibles issus des **comptabilités générale et analytique** pourra ainsi éclairer l'entreprise sur son activité.

La comptabilité générale est limitée à la fourniture d'informations sur la nature de ses dépenses et de ses recettes. Toute une série de **ratios** peuvent être calculés permettant d'évaluer la santé de l'entreprise, ses capacités de développement et de financement, ses problèmes...

L'évolution dans le temps des recettes ou des charges selon leur nature est aussi une source d'informations, en particulier sur les postes de dépenses générales de fonctionnement.

L'organisation du plan comptable en sous comptes permet d'obtenir des informations plus fines selon le type de charge ou de produit. Pour exemple, on pourra séparer « frais de télécommunication » et « Frais postaux » plutôt que de les regrouper dans le compte 626, et même séparer, dans le compte « téléphone », les dépenses de téléphonie fixe, les mobiles, et Internet. L'utilisation de comptes sur un minimum de 4 chiffres peut paraître pertinent pour une exploitation de ces données chiffrées à l'échelle du réseau Fédurok.

La création de ces sous comptes peut aussi permettre une séparation selon la destination : par exemple, séparer les frais de mission du personnel et ceux supportés pour les artistes en tournée. C'est là qu'une imputation par code analytique permet d'éviter de multiplier les comptes comptables. Il s'agit d'éviter une séparation des charges selon la **destination** et de ne bien séparer les comptes comptables que s'il existe une différence de **nature**.

Il apparaît donc nécessaire de bien définir quelles sont les informations recherchées sur l'activité ; certaines de ces informations existent « en clair » dans la comptabilité générale. D'autres nécessitent que l'activité soit analysée afin de définir d'autres critères de classement. Ce découpage est propre à chaque entreprise, et doit lui permettre d'obtenir les informations dont elle a besoin, en fonction de son type d'organisation interne, de ses particularités, de ses activités.

En outre, l'éventail des solutions disponibles pour classer ces activités et les analyser est très large.

Modéliser la comptabilité analytique

La Fédurok collecte des informations chiffrées auprès des membres du réseau, dont elle se sert pour analyser l'activité au niveau national. Pour assurer la meilleure cohérence possible, il est nécessaire que les secteurs d'analyse soient harmonisés d'un lieu à l'autre, et surtout, que la méthode d'analyse soit identique.

L'intérêt d'une telle harmonisation est de pouvoir comparer les données chiffrées des salles, et pour chacun des membres, de se positionner ou de s'évaluer au regard des données des autres lieux. Certains ratios et indicateurs spécifiques aux activités des membres du réseau peuvent aussi être créés, lesquels pourront être utilisés pour les évaluations demandées par les partenaires institutionnels.

On voit bien là que l'on étend l'objectif de la comptabilité analytique : il ne s'agit plus, en interne, d'analyser ses activités, mais de les diffuser en externe (Fédurok, Ministère de la Culture, CNV...) afin de permettre des comparaisons et des analyses macro économiques. En même temps, il ne faut pas que la méthode applicable oblige les membres du réseau à modifier ses modes de fonctionnement interne.

C'est toute la difficulté de l'exercice : modéliser la comptabilité analytique alors que par définition, le plan analytique est propre à chaque entreprise.

Les premières discussions de la commission Ecosocial autour de ce thème ont bien montré la complexité du travail, et quelque part aussi, l'ambiguïté de la démarche.

Notre objectif va donc être de proposer avant tout une méthode, et de fixer un modèle « a minima ». Pour cela, il convient de se poser, au niveau du réseau, quelques questions préalables :

- Quelle sont les informations dont nous avons besoin ?
- Quel niveau de détail est nécessaire au plan « macro » ?
- Quel niveau d'exigence doit-on avoir vis-à-vis des membres les moins structurés (qui n'ont pas mis en place d'analytique et n'ont pas les moyens de le faire).

Il est souhaitable que la démarche entreprise par la Fédurok ait une utilité immédiate, celle de permettre une collecte d'informations pertinentes et comparables, et une utilité indirecte de type pédagogique : permettre la création d'un outil spécifique, simple d'accès, souple et évolutif pour l'ensemble des membres du réseau.

2. Les principes de la comptabilité analytique

Le principe même de la comptabilité analytique est de définir des coûts au regard des fonctions ou des activités exercées (distinction entre nature et destination). Or ces coûts, dans les activités de type commercial ou industriel, se distinguent souvent selon le cycle de fabrication : approvisionnement, production, commercialisation, distribution,... Autant de secteurs qui ne correspondent pas (ou peu) au secteur culturel.

Préambule

Quelques principes doivent guider la mise en œuvre d'une comptabilité analytique :

- La méthode doit être **réactive** : de la rapidité de lecture des informations sur les coûts dépend la promptitude à déclencher les décisions nécessaires
- Une **marge d'approximation** est nécessaire ; elle est la conséquence de la rapidité recherchée
- Le **coût** engendré par la mise en place de cet outil doit être **raisonnable** au regard de l'objectif recherché

Positionnement dans le temps

Les besoins d'analytique pour la Fédurok sont différents de ceux des associations adhérentes. On se situe là dans le domaine de **l'analyse du passé**.

Pour les lieux, la comptabilité analytique se conjugue **au présent** -l'analyse permet d'orienter les décisions- et **au futur** : on établit des budgets analytiques prévisionnels, lesquels seront comparés plus tard aux budgets réalisés.

Coûts et Prix

Le coût est « la somme de charges relatives à un élément défini au sein du réseau comptable ». Il est défini par les trois caractéristiques suivantes¹ :

1. Le **champ d'application** du calcul : moyen d'exploitation ou produit ou stade d'élaboration...
2. Le **contenu** : les charges sont retenues en totalité ou en partie, pour une période déterminée
3. Le **moment de calcul** : antérieur (coût préétabli) ou postérieur (coût constaté) à la période considérée

Le prix va, lui, exprimer la matérialisation d'une relation avec l'extérieur. On transposera cette distinction dans le vocabulaire commercial : l'acheteur peut savoir, ou estimer, ce qu'un produit ou un service « vaut », mais il sait rarement ce qu'il « coûte » ; il est cependant libre d'accepter le « **prix** » qui lui sera proposé.

Les concepts

¹ Selon Louis Perret dans le Guide Comptable des Entreprises Culturelles et Artistiques – Collection CAGEC – Juris Service
COMMISSION ECONOMIQUE, JURIDIQUE ET SOCIAL
Groupe de travail comptabilité analytique
Annexe aux Plan Comptable Général et Plan Analytique de la Fédurok

Il faut distinguer deux concepts fondamentaux :

1. La distinction en **charges fixes et charges variables**

Les **charges fixes** sont les charges dont le montant ne varie pas (ou peu) en fonction du niveau d'activité. Elles peuvent évoluer par palier, lorsque l'entreprise doit se doter de nouveaux moyens de production par exemple (acquisition de machine, nouveaux locaux, embauche de personnel...).

Par opposition, les **charges variables** varient au rythme de l'activité. Pour exemple, on citera la redevance Sacem ou les frais de personnel de sécurité pour l'activité de diffusion, les salaires de professeurs de musique pour l'enseignement artistique, les achats de marchandises pour l'activité bar...

Le **coût global** est l'addition des charges fixes et des charges variables.

2. La distinction en **charges directes et indirectes**

On appelle **charge directe** la charge qui peut être affectée directement à un coût, sans aucun calcul. Inversement, la **charge indirecte** ne peut être imputée directement car elle concerne à priori plusieurs coûts. Un calcul préalable pourra lui permettre d'être ensuite ventilé sur ces différents coûts.

La même « nature » de charge peut être, selon le champ d'application, fixe ou variable, et selon le mode de fonctionnement, directe ou indirecte.

Exemple

Le nettoyage des bureaux d'un lieu représente une charge fixe, le nettoyage des locaux utilisés pour les spectacles est une charge variable (on ne nettoie la salle que lorsqu'on s'en sert).

De même cette charge de nettoyage peut être analysée selon le critère direct/indirect : si le nettoyage est assuré par une société de service, la charge peut être affectée directement à l'activité concernée, et si le nettoyage est effectué par des personnes mensualisées, la charge ne peut être affectée directement car il faut préalablement calculer le coût de revient du nettoyage en fonction du temps passé, des consommations en produits d'entretien etc...

Chacune des charges peut être qualifiée de fixe ou variable, et de directe ou indirecte.

	Charge directe	Charge indirecte
Charge fixe	La charge, dont le montant ne varie pas avec le niveau d'activité, peut être directement affectée à l'activité	La charge, dont le montant ne varie pas avec le niveau d'activité, ne peut pas être affectée directement
Charge variable	La charge, dont le montant varie avec l'activité, est affectée directement à l'activité	La charge, dont le montant varie avec l'activité, ne peut pas être affectée directement à l'activité (cas assez rare)

Et les recettes ?

Il n'a toujours pas été question des recettes car la comptabilité analytique repose sur la notion de coût. Mais des coûts, nous passerons à la notion de **marges**. Les recettes doivent couvrir les coûts, et c'est l'addition des marges par activité qui constituera le **résultat global** de l'entreprise. Parfois, des recettes peuvent être prises en compte dans le calcul des coûts lorsque ces recettes ont vocation à **amoindrir le poids des charges**. Cela peut-être le cas des subventions.

L'analytique au service du contrôle de gestion

Au regard de ce que nous avons exposé plus haut, et pour entrer dans la particularité des lieux de musiques actuelles, la comptabilité analytique va nous permettre de définir des coûts afin de :

- **Fournir des données** identiques à la Fédurok qui consolide ces données au niveau national
- Connaître le **coût réel** des activités pour faire valoir et justifier les soutiens financiers des partenaires pour les activités déficitaires
- Calculer les **marges commerciales** des activités lucratives
- Etablir les **prévisionnels analytiques** nécessaires (dossiers de subvention)
- Suivre et **contrôler la gestion** (comparaisons prévisions / réalisé)

3. La prévision et le contrôle des activités

Dans le secteur des musiques actuelles, comme dans le secteur culturel en général, on observe en général les distinctions suivantes :

- D'un côté les **charges de structure**, constituées en grande partie (mais pas exclusivement) de charges fixes (directe ou indirectes). C'est ce qui est appelé « le théâtre, ou la salle en ordre de marche ».
- De l'autre les **coûts répartis par activités**, chacune d'elles pouvant être divisée ou non en unités (les représentations pour le secteur diffusion par exemple), ou en projets différents. Ces charges sont constituées de charges variables, directes ou indirectes.

La première étape d'un contrôle de gestion efficace consiste à établir une prévision de l'activité et d'en contrôler le suivi. La deuxième phase, plus complexe, concerne le contrôle financier, c'est-à-dire la planification des investissements et des financements. Enfin, le gestionnaire aura le souci de sa trésorerie.

La Prévision budgétaire

Pour anticiper au mieux la traduction financière du projet de l'entreprise, il est nécessaire de distinguer ce qui relève de **fonctions** d'une part, et ce qui consiste en des **activités**. Les fonctions se satisferont aisément d'une répartition des charges par nature, selon le plan comptable général.

Les activités s'analyseront elles en fonction de l'objet et de la destination, selon la règle de **détermination des coûts**. Chacune de ces activités se traduit par des marges dont l'addition sera le résultat global de la structure.

Le suivi budgétaire

Une fois faite cette prévision, le gestionnaire s'attachera à établir des tableaux de suivi qui lui permettront de comparer les bilans (**budgets réalisés**) aux prévisions.

4. Les méthodes de calcul de marges

A partir des définitions analytiques ci-dessus se déclinent deux méthodes comportant des variantes pour le calcul des marges.

Méthode des coûts complets

Avec cette méthode, il est nécessaire de regrouper l'ensemble des charges qui se rapportent aux coûts analysés, qu'il s'agisse des charges directes ou indirectes, sans se soucier de leur caractère fixe ou variable. Pour les coûts directs, il n'y a pas de difficulté : ils sont imputés directement à la fonction ou à l'activité concernée. C'est ce qui est appelé la **répartition primaire**.

Concernant les charges indirectes, il est nécessaire de définir préalablement des règles de partage entre les différents **centres d'analyse** afin de pouvoir effectuer l'imputation. C'est la **répartition secondaire**.

La **marge sur coût complet** se calcule alors en déduisant des produits de l'activité le coût complet ainsi calculé.

$$\text{Marge sur coût complet} = \text{produits} - \text{charges directes} - \text{charges indirectes affectées}$$

Le travail d'imputation des charges indirectes risque d'être difficile, voire impossible à réaliser dès lors que le nombre d'activités est élevé. De plus, il est très rare que les subventions soient affectées à une activité particulière et fonctionnent de façon assez transversale. Soit elles sont laissées dans le secteur fonctionnement et viennent diminuer les charges, soit elles sont affectées aux centres d'analyse au prorata des dépenses. Aucune de ces deux méthodes d'imputation n'est satisfaisante.

En tous cas la méthode des coûts complets semble peu adaptée au secteur culturel.

Méthode des coûts partiels

Comme son nom l'indique, la méthode des coûts partiels ne prendra en compte qu'une partie des coûts. On laissera de côté toutes les charges fixes pour ne s'attacher qu'aux seules charges variables, secteur d'activité par secteur d'activité. Les charges directes sont affectées, les charges indirectes sont imputées.

$$\text{Marge sur coût variable} = \text{chiffre d'affaires} - \text{coût variable}$$

Le résultat global sera la somme des marges sur coût variable, déduction faite des charges fixes.

Le **taux de marge** correspond au rapport **marge / chiffre d'affaires** et l'**indice de marge** au rapport **marge / quantité d'unités intégrées à la production**.

En ne retenant que les charges variables, il paraît évident que les marges calculées pourront être positives. De part ces marges dégagées, la structure « finance » ainsi ses charges fixes (déductions faites des subventions considérées alors comme une réduction des coûts de structure).

L'utilisation de cette méthode entraîne aussi le calcul d'un **seuil de rentabilité**. Il s'agit de définir le nombre d'unité qui permet de couvrir les charges fixes, un minimum d'activité. Pour l'activité de diffusion, il s'agira du nombre de représentations. On l'obtient en divisant le montant des charges fixes par la marge unitaire sur coût variable.

Méthode des coûts spécifiques

Comme pour la méthode des coûts partiels, on prend ici en compte l'ensemble des coûts variables (directs et indirects), mais on y ajoute les charges fixes directes, pour obtenir l'ensemble des charges qui sont rattachées de façon incontestable à l'activité. Il en sera ainsi, pour reprendre l'exemple du secteur diffusion, des techniciens permanents, ou du personnel et des frais du service de billetterie.

Marge sur coût spécifique = chiffre d'affaire – coût variable – charges fixes directes

Cette méthode est un compromis des deux autres, et pourrait être assez bien adaptée à l'activité culturelle dès lors que le niveau d'activité ne fluctue pas de façon importante.

5. Puisqu'il faut conclure... et choisir

Il paraît difficile de choisir un modèle et une méthode qui satisfasse toutes les structures sans que cela n'affecte leurs modes de fonctionnement comptable, en permettant de dégager les indicateurs particuliers nécessaires à chacun, tout en obtenant des données chiffrées dont on puisse être sûr qu'elles sont bien comparables d'une structure à l'autre.

Aussi le résultat de notre travail doit-il être un cadre suffisamment général pour qu'il respecte les particularités. La proposition qui fait déjà l'objet d'un travail de la commission Ecosocial semble aller dans ce sens.

Un centre d'analyse « Frais Généraux »

Celui-ci intègre, selon les besoins des structures, trois sous catégories : **fonctionnement administratif, fonctionnement technique et promotion communication**. Y sont incluses toutes les charges fixes directes, et les charges variables.

Des **centres d'analyse auxiliaires** permettront de regrouper les charges fixes et variables indirectes qui doivent pouvoir être ventilées dans les activités : le nettoyage, le catering, l'affichage... Ces charges peuvent être laissées dans la fonction salle en ordre de marche, ou bien ventilées, au choix des structures, dans les centres d'analyse principaux correspondant aux activités.

Ce centre d'analyse « **Frais Généraux** » est présenté selon sur le plan comptable général.

Des « pôles d'analyse » identifiés (ou secteur d'activité)

Ils sont au nombre de cinq : la **diffusion musicale, le développement et l'accompagnement des pratiques, l'action culturelle, d'autres activités artistiques et culturelles**, et les **activités complémentaires**.

Chacun de ces pôles d'analyse pourra être subdivisé : en unité (représentations...), ou par projet.

La présentation comptable de ces pôles peut être différente. Pour certaines activités, le plan comptable pourra être une solution. Pour la diffusion, on pourra préférer une répartition selon des natures de dépenses différentes : les artistes et les frais d'accueil qui les concernent, la salle (y compris les frais techniques), la communication (hors charges indirectes)... D'autres découpages ou regroupement des coûts peuvent être définis pour la présentation budgétaire de chacune de ces activités.

Ce découpage semble une avancée importante s'il est respecté de tous. Il me semble inadapté de vouloir trop formater les secteurs ainsi définis, ou de donner une orientation plus rigide sur la méthode à appliquer.

En particulier, les points suivants devront pouvoir être traités selon le souhait de chaque structure, la Fedurok pouvant indiquer les solutions possibles :

- Affectation des charges de personnel technique permanent (dans la salle en ordre de marche ou ventilées directement dans le centre d'analyse)
- Affectation de certains services selon qu'ils sont internes (difficiles à ventiler) ou externes (donc affectables comme charge variable directe), voire mixtes !

- Affectation des subventions « non spécifiques »

ANNEXE 03 LES TYPES DE CONTRATS DU SPECTACLE

Il faut distinguer :

- les contrats par lesquels on s'attache les services d'un artiste et des personnes nécessaires à la réalisation d'un spectacle ; c'est le cas des contrats de co-réalisation, de cession (ou de « vente »), ou d'engagement
- les contrats entre une ou plusieurs parties qui partagent des risques de production sans que l'un d'eux soient obligatoirement l'artiste ou son représentant : c'est le contrat de co-production.

1 - Contrat de « fourniture » de spectacle, entre un entrepreneur de spectacle et un artiste (ou son représentant éventuel)

Le contrat d'engagement :

C'est le contrat le plus « direct » ; l'entrepreneur est employeur de l'artiste, dans le cadre d'un contrat de travail appelé « contrat d'engagement ». Le contrat d'engagement a la particularité de préciser certaines clauses relatives aux conditions de représentation d'un spectacle. En outre, il permet d'engager plusieurs artistes-musiciens d'un même groupe, par une seule signature, celle d'un « mandataire » du groupe, qui ne peut être personne d'autre que l'un des artistes, et sous réserve que celui-ci ait signé un mandat écrit avec chacun des membres du groupe engagé. Un contrat d'engagement ne peut comprendre des techniciens. Ceux-là doivent signer avec l'employeur / organisateur un contrat de travail individuel.

Il n'est pas interdit de prévoir une part variable de rémunération, dans la mesure où les minima légaux et conventionnels sont respectés, et où les charges sociales sont appliquées sur cet intéressement. Sauf précision contraire, les montants sont « bruts ».

Le contrat de cession des droits de représentation, ou contrat de vente :

Par un tel contrat, un entrepreneur de spectacle (dénommé le Producteur), qui déclare détenir les droits de représentation d'un artiste sur un territoire déterminé, autorise un organisateur (lui aussi entrepreneur de spectacle, ou agissant dans le cadre d'une dérogation à cette obligation) à exploiter un spectacle en contrepartie d'une somme forfaitaire.

Cette somme, selon les cas, peut être assortie d'un pourcentage. Dans ce cas, les deux parties se mettent d'accord sur une somme de billetterie au delà de laquelle l'organisateur devra verser au producteur une somme supplémentaire calculée en appliquant un pourcentage déterminé à la part de recette qui dépasse le seuil prévu. Ce seuil est appelé usuellement le « break », ou « breakdown » et il correspond, le plus souvent, au montant de dépenses que l'organisateur doit couvrir pour équilibrer son budget. Ce montant peut être exprimé en nombre de places à vendre, en prenant pour diviseur le montant moyen du billet net (hors taxes et redevances).

Le contrat de co-réalisation :

Le contrat de co-réalisation est un contrat conclu entre un producteur et un organisateur de spectacles aux termes duquel :

- le producteur s'engage à fournir, moyennant une quote-part de la recette réalisée par le spectacle, un spectacle entièrement monté

- et l'organisateur s'oblige à fournir le lieu de représentation en ordre de marche

Les obligations sont semblables à celles qui figurent dans le contrat de cession. La différence réside dans les termes de l'accord financier. Le contrat de cession prévoit une somme forfaitaire assortie d'un pourcentage éventuel. Le contrat de co-réalisation précise les modalités de partage des recettes, en contrepartie du partage des frais selon le grand principe évoqué ci-dessus :

producteur = plateau artistique / organisateur = salle en ordre de marche

Un contrat de co-réalisation peut être assorti d'une clause de minimum. Dans ce cas, afin de réduire sa prise de risque, le producteur fixe un montant minimum. Au terme du partage, si le décompte ne permet pas au producteur d'obtenir cette somme minimale, l'organisateur devra verser au producteur un complément de recette, pris sur sa propre part, qui permettra au producteur de se couvrir : le « minimum garanti ».

Dans le cas où un minimum est proposé au profit de l'organisateur qui se trouverait être l'exploitant de la salle, la co-réalisation pourrait passer pour une location de salle (voir incidence fiscale au chapitre 3).

Les producteurs ont tendance à qualifier abusivement un contrat de vente assorti d'un pourcentage en contrat de co-réalisation. Cette confusion pose plusieurs problèmes que nous exposerons au chapitre 3.

2 - Contrat fixant les modalités de fonctionnement entre deux producteurs et/ou organisateurs

De manière générale, par organisateur, on entend celui qui « organise » la représentation, et par producteur, on entend celui qui prend un risque financier lié à l'émission de la billetterie.

Le contrat de co-production :

Souvent confondue avec la co-réalisation, la co-production comporte le concours de plusieurs « associés » pour la réalisation d'un projet déterminé. Il peut s'agir de la création d'un spectacle, d'une seule ou d'une série de représentations (tournée). Ce mode est largement utilisé dans le cinéma pour la production de films (mais rarement pour leur diffusion). C'est aussi une formule répandue dans le secteur du théâtre ou de la danse, mais le plus souvent pour la création. Ces secteurs ont d'ailleurs tendance à ne concevoir ce terme de « coproduction » que pour la création. Il est néanmoins tout à fait possible d'adopter ce type de contrat pour associer des partenaires aux risques liées à l'organisation d'une représentation.

L'un des associés au moins doit avoir une licence d'entrepreneur de spectacle et deviendra ainsi le **gérant** de la co-production. Il aura la charge d'organiser le spectacle, de contracter avec les artistes (par l'un des contrats décrits au chapitre 1), d'émettre la billetterie, et d'établir le compte de résultat de la coproduction. Le « résultat comptable » (excédent ou perte) sera partagé entre les producteurs selon les prorata prévus au contrat.

Les associés peuvent avoir des « apports » ; dans le cas de la création d'un spectacle, il est possible que le groupe ou la compagnie fasse l'apport de son travail, la structure de production de la salle et de son matériel ou personnel... Il n'y a pas d'obligation que les parts de coproduction soient définies selon les mêmes clés de répartition que celles évaluées sur les apports.

Sur un plan juridique, une coproduction peut être qualifiée de « société en participation » « société de fait » ou « indivision ». Cela a des conséquences sur les responsabilités entre les associés, et sur le régime fiscal (résultats soumis à l'impôt avant la répartition des dividendes).

Les contrats de coproduction sont peu répandus dans le champ des musiques actuelles, en tous cas en ce qui concerne les modalités de production d'une représentation.

Très souvent, même si la négociation a permis de fixer les taux de participations de chacune des parties dans le cadre d'un vrai contrat de coproduction d'un concert, on aura tout intérêt à transformer le contrat, une fois les résultats connus, en co-réalisation, moins risquée sur le plan fiscal.

Le contrat de Promotion Locale :

Il s'agit d'un contrat de prestation de service entre un producteur et son représentant local. Ce dernier est mandaté par le producteur pour effectuer les démarches d'organisation du concert : billetterie, promotion, technique, coordination, recrutement de personnel... Il agit pour le compte du producteur, ou peut être considéré comme un sous-traitant. Les frais qu'il engage lui sont remboursés par le producteur (quand ils ne lui sont pas directement facturés), et il se rémunère par des « points » sur la recette (selon l'usage, 5% du HT).

Le contrat de Mise à Disposition :

Ce type de contrat précise les modalités selon lesquelles un bien (ici, une salle) peut être utilisée par un « bénéficiaire ». Ce contrat doit mentionner un certain nombre de clauses relatives aux assurances, aux modalités techniques et financières.

Le contrat de promotion locale est une mode de fonctionnement entre un producteur et son prestataire. Alors que le contrat de co-production est un mode de production

3 - Les confusions fréquentes

Co-réalisation / co-production :

Le premier fixe les règles de la fourniture d'un spectacle, le second définit les modalités de partage des risques dans la réalisation d'un spectacle (qu'il s'agisse d'une création ou d'une représentation).

Cession avec pourcentage / co-réalisation :

La notion de risque :

- dans un contrat de cession, il y a « transfert » du risque depuis le producteur (entendu au sens « d'employeur des artistes ») vers un organisateur (qui émet la billetterie). Le producteur devient le « vendeur » (c'était d'ailleurs sa dénomination dans les contrats de vente), et il cède ses droits à un organisateur en contrepartie d'une somme forfaitaire assortie ou non d'un intéressement.
- dans un contrat de co-réalisation, les deux parties s'associent ponctuellement et conviennent de se partager des dépenses et des recettes. Il n'y a donc pas transfert du risque, le risque étant partagé –parfois inégalement- entre les deux parties, chacune d'elles devant couvrir ses charges par des recettes. Les recettes peuvent ne pas être exclusivement composées du partage de la billetterie. Le producteur peut toucher des subventions, des recettes publicitaires ou des tours supports ; l'organisateur peut avoir des recettes annexes (bar), des subventions...

- l'application d'un minimum garanti vient réduire le risque pris par le producteur. C'est un peu la limite du contrat de co-réalisation. Car, selon la hauteur de ce minimum, le producteur peut supprimer la prise de risque.

La détermination des seuils et des pourcentages :

- dans le cas d'un contrat de cession, le producteur ne prend pas de risque au sens où il connaît à l'avance le montant de la vente. Il prend certes un risque global en créant le spectacle, donc en investissant sans connaître ses possibilités de rentabilité. De plus, à chaque fois qu'il « vend » un spectacle, il engage à nouveau des frais. Il recherchera néanmoins un équilibre sur le projet global, ce qui autorise que ce résultat soit l'addition de marges positives et négatives. En fonction de la négociation sur le prix de vente, il peut réduire le montant forfaitaire tout en réclamant un intéressement proportionnel aux recettes.
- afin de déterminer le seuil et le pourcentage, il est d'usage que l'organisateur communique un budget au producteur, qui servira de base à la négociation. En aucun cas ce budget ne doit faire partie du contrat. Il n'a qu'une valeur indicative qui permet au producteur et à l'organisateur de montrer dans quel environnement économique intervient l'organisateur, afin de permettre la négociation sur des bases concrètes. L'organisateur n'en reste pas moins libre de fixer lui-même le prix du billet par exemple, dont le montant devra alors figurer au contrat si la formule d'intéressement se calcule sur la recette de billetterie. La formule, le prix du billet, et le « break » doivent être définis à la signature du contrat, sur la base des prévisionnels.
- il n'est pas justifié de modifier ces clauses aux vues du budget réel, sauf si la nature ou les modalités de la prestation objet du contrat a changé (par exemple, si les chambres d'hôtels prévus à la charge de l'organisateur ont été annulées). Le producteur n'est pas fondé non plus à réclamer les justificatifs de dépenses.
- dans le cas d'un contrat de co-réalisation, chacune des parties peut établir ses prévisions de dépense et de recette, à partir d'un pourcentage dont le taux varie, selon la salle et le spectacle, de 50 à 80% de la recette nette des taxes et redevances. Le prix du billet, les réductions applicables, et la capacité de la salle sont donc des éléments contractuels déterminants et sur lesquels les deux parties doivent s'accorder.
- Le producteur n'est pas fondé à réclamer à l'organisateur un budget de ses dépenses d'organisation, de la même façon que l'organisateur ne dispose pas, en principe, d'indication sur le coût réel du plateau, le salaire des artistes, la marge recherchée par le producteur ou la hauteur de ses aides externes. Néanmoins, l'usage veut que l'organisateur établisse un budget de ses charges directes d'organisation, afin de démontrer la pertinence du taux de co-réalisation proposé.

La fiscalité (TVA, taxe fiscale sur les spectacles)

➤ la TVA

- le taux de TVA applicable à une cession de spectacle est le taux à 5,5%. Ce taux s'applique de la même manière sur la partie variable. Il est d'usage que le producteur présente une facture de la part fixe le soir du spectacle. En cas de part variable, cette somme apparaîtra sur une deuxième facture qualifiée de « complément au prix de cession, selon les modalités prévues au contrat ».

- le taux de TVA applicable aux recettes de co-réalisation est celui de la billetterie, donc 2,1 ou 5,5% selon les cas. L'organisateur, qui encaisse la recette, comptabilise la recette brute. Il établit un décompte de recette qui mentionne la part brute revenant à son co-réalisateur qui sera ainsi déduite de sa recette brute. Chacune des parties reste ensuite redevable, vis-à-vis du Trésor Public, des sommes dues au titre de la TVA. Le décompte, seul justificatif comptable, remis au producteur, fait apparaître le taux de TVA applicable à la billetterie si l'organisateur est fiscalisé. Si l'organisateur n'est pas fiscalisé, le co-réalisateur devra calculer lui-même le montant de la TVA qui doit acquitter sur sa part de recette. Si la part revenant au co-réalisateur est inférieure au minimum garanti, c'est ce minimum qui sera facturé ; dans ce cas, le producteur remettra à l'organisateur une facture de « minimum garanti » qui sera comptabilisée en « achats de spectacles ». Il supportera donc une TVA de 5,5%.
- dans le cas d'un minimum garanti au profit de la salle, cette somme est considérée comme la contrepartie d'une location et est soumise au taux normal (19,6%).
- Taxe fiscale sur les spectacles

➤ La taxe fiscale doit être prélevée sur la recette de billetterie.

Elle doit être reversée au CNV par l'organisateur, mais il est d'usage que l'organisateur réaffecte au compte entrepreneur du producteur du spectacle une partie de la taxe dont le montant est calculé en appliquant au montant de taxe payée le même taux que celui appliqué sur la billetterie pour la répartition de la recette.

La philosophie des contrats :

D'une façon générale, les contrats doivent permettre à deux parties de s'accorder sur les modalités de fourniture d'une prestation, ou d'exploitation en commun d'une activité.

En dehors du contrat d'engagement qui relève du droit du travail, ce sont des contrats de gré à gré, dont les contenus sont, de ce fait, libres, et relève du code du commerce. Néanmoins, l'usage a fait que des contrats « types » ont été mis au point, d'autant que certains aspects juridiques ou fiscaux nécessitent des appellations claires et des clauses « standard ».

Malgré l'usage assez répandu de ces contrats types, chacun a pu développer ses propres particularités, au point de dénaturer parfois les contrats d'origine par rapport à son appellation. On peut aussi assister à certains « fusionnements » entre les contrats.

4 - Proposition de sectorisation

Il est souhaitable que les modalités d'exploitation d'un spectacle soient entendues et comprises de la même façon entre les différentes entités du réseau Fedurok, dès lors que des questionnaires font référence à ces définitions.

Pour une salle, on pourrait identifier trois définitions pour la diffusion :

La production propre :

On entendrait par production propre celles qui sont à l'initiative de l'organisateur, lequel maîtrise le contenu artistique, et qui feraient l'objet d'une prise de risque entièrement, ou en tout cas principalement, à la charge de la salle.

Dans ce cas, le contrat liant la salle au fournisseur du plateau artistique pourrait être un contrat d'engagement, un contrat de cession (avec ou sans intéressement), un contrat de co-réalisation avec minimum garanti pour le producteur.

La production extérieure :

Dans ce cas, le lieu ne serait pas à l'origine de la programmation et se contenterait de répondre à une demande d'un entrepreneur quel que soit son statut. Il signerait alors un contrat de mise à disposition ou de location de salle qui lui permettrait de ne pas supporter le risque financier du spectacle. Si il devait gérer la billetterie, ce serait dans le cadre d'un mandat de gestion, la recette étant reversée à l'entrepreneur.

la Production Associée :

C'est le cas intermédiaire entre les deux précédents. On y trouverait :

- les modes d'exploitation (fourniture du spectacle) par lesquels le risque financier serait partagé (co-réalisation sans minimum garanti), prestation artistique réalisée dans le cadre d'une convention de résidence qui ne ferait pas l'objet de l'application des tarifs habituels de vente du spectacle
- les représentations qui feraient l'objet de co-productions
- les programmations dont la salle n'aurait pas eu l'initiative, mais qui correspondrait au projet culturel,
- les manifestations qui nécessiteraient la mise en œuvre de partenariats avec d'autres acteurs culturels que les artistes
- les montages budgétaires hybrides impliquant divers partenaires (quelles que soient les modalités de répartition des charges et des recettes)

Avec un tel découpage, le type de contrat passé avec l'artiste ou son représentant ne suffit plus à définir le mode de production, mais il n'est qu'un des critères.

Ce classement repose sur des notions :

- de prise de risque financier ;
- d'initiative (origine du projet) ;
- de partenariat ;
- de maîtrise artistique.

Pour ce qui est des productions propres ou des productions associées, on pourra identifier les différents types de contrat pratiqués pour s'assurer la présence des artistes : engagement, cession, cession variable, co-réalisation.

Pour les productions associées, on pourra comptabiliser combien d'entre-elles ont donné lieu à une vraie co-production.

Pour les productions extérieures, on pourra identifier les mises à disposition gratuites et celles qui le sont à titre onéreux (locations).

