



Le traitement des subventions d'investissement avec le nouveau plan comptable des associations et fondations (Mars 2019)

Un des aspects les plus significatifs de la réforme induite par la mise en œuvre du règlement ANC n°2018-06 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif concerne sans nul doute les modifications portant sur la comptabilisation des subventions d'investissement.

Suppression de la doctrine antérieure

Le nouveau règlement supprime le traitement comptable spécifique introduit en 1999 qui permettait à une association de distinguer les subventions d'investissement destinées à financer un bien renouvelable ou non. Cette distinction entraînait la reprise progressive ou non de cette subvention au résultat de l'exercice au même rythme que l'amortissement du bien que ladite subvention avait financé.

Le règlement CRC n°99-01 avait mis en place un raisonnement itératif qui permettait de renforcer les fonds propres des associations de façon permanente ou seulement temporaire. Cette règle dérogeait aux dispositions du Plan Comptable Général (PCG).

Les subventions d'investissement destinées au financement d'un bien renouvelable étaient maintenues au passif dans les fonds associatifs avec ou sans droit de reprise. Les subventions affectées à un bien non renouvelable étaient inscrites au compte 13 – Subventions d'investissement affectées à des biens non renouvelables et reprises au compte de résultat au même rythme que l'amortissement du bien qu'elles avaient financé.

Les entités devront dorénavant appliquer les dispositions du PCG. Selon le PCG, une subvention d'investissement peut être comptabilisée soit en produits, soit en subvention d'investissement, en compte 13. Dans ce second cas, conformément à l'article 312-1 du PCG, cette subvention sera reprise en résultat au rythme des amortissements pratiqués sur les investissements qu'elle finance.

Cette réforme ne sera pas sans conséquences pour certains organismes lors de la première application du futur règlement.

En effet, conformément au PCG, le passage au nouveau plan comptable s'analyse comme un changement de méthode et les entités **devront effectuer ce traitement selon la méthode rétrospective**. Cela veut dire que les comptes, à l'ouverture de l'exercice de première application du nouveau règlement comptable devront être présentés comme si le règlement avait toujours été appliqué. Les écarts d'application impliquant le résultat des exercices antérieurs seront positionnés en « report à nouveau ».

En ce qui concerne le retraitement des subventions d'investissement sur bien renouvelables qui étaient antérieurement affectées aux comptes 102600 ou 103600, leurs soldes se déverseront soit au compte 110000 – Report à nouveau, soit au compte 13 pour la partie restant à amortir.

- Toutes ces modifications devront faire l'objet de mentions et tableaux dans l'annexe aux comptes annuels expliquant le passage de l'ancien au nouveau plan comptable.

Premier exemple illustratif

Le bilan de clôture au 31/12/2019 de l'association A présente un « compte 1026 – Subventions d'investissement sur bien renouvelable » créditeur de 100 000 €.

Cette somme correspond au financement partiel reçu le 30/06/2002 d'un matériel technique acheté la même année, amorti sur 5 ans.

Quelles sont les écritures de retraitement qu'il convient de passer au 1^{er} janvier 2020 à l'occasion de l'application du nouveau règlement comptable sur les entités à but non lucratif ?

Au 01/01/20 – Reprise des Subventions d'investissement sur biens renouvelables

Compte	Libellé	Débit	Crédit
102600	Subventions d'investissement sur biens renouvelables	100 000	
110000	Report à nouveau		100 000

- Ces écritures liées à l'application du nouveau règlement comptable doivent être accompagnées de toutes mentions et explications suffisantes dans l'annexe aux comptes annuels de l'entité.

Pour la présentation du bilan, la colonne N-1 devra intégrer la neutralisation de cette subvention et son reclassement en « report à nouveau ».

En ce qui concerne les opérations antérieurement positionnées en compte 13, le changement de méthode n'aura pas d'incidence et aucune écriture de transition entre l'ancien et le nouveau plan ne sera à passer.

Quoiqu'il en soit, cette transition ne sera que temporaire et il sera, par la suite, tout à fait possible de proposer à l'organe délibérant (l'Assemblée Générale) d'affecter tout ou partie du « compte 110000 – Report à nouveau » à un « compte 106800 – Autres réserves » de l'entité. Cette opération aura au moins pour effet de « sanctuariser » dans ses fonds propres les sommes reçues pour financer les investissements de l'entité.

Cette même option pourra être retenue lors d'opérations similaires dans le futur et l'entité pourra ainsi privilégier la 1^{ère} option proposée par le règle ANC n°2014-03 qui consiste à :

- comptabiliser la subvention d'investissement en totalité au compte de résultat dès sa réception ;
- assumer le résultat de l'exercice et proposer son affectation dans un compte de réserve pour investissements.

Second exemple illustratif

Le bilan de clôture au 31/12/2019 de l'association B présente un « compte 1026 – Subventions d'investissement sur bien renouvelable » créditeur de 50 000 €.

Cette somme correspond au financement partiel reçu le 31/12/2014 d'un investissement immobilier léger (hangar agricole) acheté et mis en service le 1^{er} janvier 2015, amorti sur 10 ans.

Quelles sont les écritures de retraitement qu'il convient de passer au 1^{er} janvier 2020 à l'occasion de l'application du nouveau règlement comptable sur les entités à but non lucratif ?

Au 01/01/20 – Reclassement de la subvention d'investissement finançant un bien renouvelable en cours d'amortissement

Compte	Libellé	Débit	Crédit
102600	Subventions d'investissement sur biens renouvelables	50 000	
130000	Subventions d'investissements reçues		50 000

Au 01/01/20 – Réajustement des reprises de subventions au compte de résultat sur exercice clos

Compte	Libellé	Débit	Crédit
139000	Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat	25 000	
110000	Report à nouveau		25 000

- Puis, chaque année, pendant 5 ans, l'entité comptabilisera la reprise d'une quote-part de 5 000 € au résultat de l'exercice (« compte 777 – Quote-part des subventions d'investissement » virée au résultat de l'exercice).

Pour la présentation du bilan, la colonne N-1 devra intégrer la neutralisation de cette subvention et son reclassement en « Subventions d'investissement ».

Attention

S'il subsiste encore dans les comptes de l'entité des subventions ayant financé (totalement ou partiellement) l'acquisition d'immeubles avant l'année 2005, le retraitement du solde restant à amortir de ces subventions devra tenir compte de l'application de la ventilation des actifs par composants (règlement n°2004-06 du 23 novembre 2004) qui est nécessairement intervenue sur les comptes ouverts au 1^{er} janvier 2005.

Voilà qui promet de belles recherches dans les archives comptables des associations et fondations !

Pour résumer

Le nouveau texte introduit des changements importants sur les fonds propres de certaines associations ou fondations.

- Il faudra déclasser les comptes de subventions affectées à des biens renouvelables. Il sera utile d'anticiper cette mesure en appréciant le nouveau « visage » financier produit par la mesure. Attention à la formulation dans l'annexe !
- Par la suite, une nouvelle pratique de traitement des subventions d'investissement s'imposera aux organismes sans but lucratif concernés par le nouveau règlement comptable.

Pour aller plus loin :

- [Guide « Gérer une association »](#) ;
- [Publication « La réforme du plan comptable des associations »](#)

In Extenso pour le Crédit Mutuel