

COMPTES ANNUELS

Association – Passage d’une comptabilité de trésorerie à une comptabilité d’engagement – Modalités d’établissement des premiers comptes annuels selon le PCG et le règlement ANC n°2018-06

(EC 2025-31)

Au cours de l’exercice 2023, à la suite du franchissement du seuil annuel de 153 000 € de dons ouvrant droit à une réduction d’impôt, une association est devenue, pour la première fois, soumise à l’obligation d’établir des comptes annuels et de désigner un commissaire aux comptes. A ce titre, elle doit établir des comptes annuels pour l’exercice 2023 conformément au Plan comptable général et au règlement ANC n°2018-06 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif.

Préalablement à l’exercice 2023, l’association tenait une comptabilité de trésorerie.

Questions :

- S’agissant de ses premiers comptes annuels établis selon les dispositions du PCG et du règlement ANC n°2018-06, l’association doit-elle présenter les comptes de l’exercice 2023 avec des données comparatives dans le bilan et le compte de résultat ?
- Quelles sont les modalités de présentation des premiers comptes annuels de l’association ?

*

Rappel des textes applicables :

Code de commerce

Article L123-15 :

« Le bilan, le compte de résultat et l’annexe doivent comprendre autant de rubriques et de postes qu’il est nécessaire pour donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l’entreprise. Chacun des postes du bilan et du compte de résultat comporte l’indication du chiffre relatif au poste correspondant de l’exercice précédent.

Les éléments composant les capitaux propres sont fixés par décret. Le classement des éléments du bilan et du compte de résultat ainsi que les mentions à inclure dans l’annexe sont fixés par un règlement de l’Autorité des normes comptables. »

Règlement ANC n° 2014-03 relatif au Plan comptable général

Art. 214-6 :

« [...] »

La valeur nette comptable d’un actif correspond à sa valeur brute diminuée des amortissements cumulés et des dépréciations.

[...] »

Art. 832-2¹ :

« L'annexe comporte pour chaque catégorie d'immobilisations, les informations suivantes dès qu'elles sont significatives :

[...]

3. la valeur en l'état des éléments d'actif à l'ouverture de l'exercice pour des cas exceptionnels et lors de l'établissement des premiers comptes normalisés. »

Règlement ANC n° 2018-06 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif

Art. 331-2 :

« Le compte 1021 « Première situation nette établie » est utilisé pour l'établissement du bilan d'ouverture des premiers comptes annuels établis par l'entité en application du règlement.

IR3 - Eléments contextuels

Ce compte est la contrepartie de l'actif et du passif pour l'établissement du bilan d'ouverture des premiers comptes annuels établis par l'entité en application du règlement. »

Réponse de la Commission des études comptables

En préambule, la Commission rappelle qu'en tant que personne morale de droit privé à but non lucratif, l'association doit établir ses comptes annuels en conformité avec le PCG et le règlement ANC n°2018-06 pour ses spécificités.

Par ailleurs, la Commission prend pour hypothèse que les statuts de l'association ne prévoient pas de stipulations particulières concernant la présentation des données comparatives dans les comptes annuels, ou les modalités d'établissement des premiers comptes annuels.

Au cas d'espèce, la Commission constate que :

- l'association dépasse pour la première fois les seuils lui imposant d'établir des comptes annuels et de désigner un commissaire aux comptes en 2023 ;
- préalablement à l'exercice 2023, l'association tenait une comptabilité de trésorerie.

1- Présentation d'un comparatif dans le cadre de l'établissement des premiers comptes annuels de l'association ?

Sur le principe, la Commission rappelle que l'article L123-15 du code de commerce impose la présentation d'un comparatif lors de l'établissement des comptes annuels d'un exercice donné.

Toutefois, la Commission relève :

¹ Correspond à l'article 833-3 du PCG en vigueur jusqu'au 31/12/2024, qui prévoit : « L'annexe comporte pour chaque catégorie d'immobilisation, les informations suivantes dès qu'elles sont significatives :

[...]

- Dans des cas exceptionnels et lors de l'établissement des premiers comptes normalisés, des éléments d'actif entreront en comptabilité pour leur valeur en l'état à l'ouverture de l'exercice. »

- l'absence de dispositions spécifiques prévues par les textes en matière de présentation des premiers comptes annuels établis dans le respect du référentiel comptable français, notamment à l'occasion du passage d'une comptabilité de trésorerie à une comptabilité d'engagement ;
- qu'au cas d'espèce, préalablement à l'exercice 2023, l'association n'établissait pas de comptes annuels conformes à la réglementation comptable en vigueur. Il n'existe donc pas de données comparatives établies sur cette base pour les exercices antérieurs.

Dans ce contexte, la Commission estime que, dès lors que l'association établit pour la première fois ses comptes annuels en application du PCG et du règlement ANC n°2018-06 au titre de l'exercice clos en 2023, il n'y a pas lieu de présenter des données comparatives dans le bilan, le compte de résultat et l'annexe de cet exercice, faute de comparatifs établis selon ces mêmes règlements.

2- Modalités d'établissement des premiers comptes annuels de l'association

Dans la situation spécifique d'établissement des premiers comptes annuels établis selon le référentiel comptable français, la Commission observe que l'article 832-2¹ du PCG prévoit la possibilité de retenir la valeur en l'état des éléments d'actif à l'ouverture de l'exercice.

En conséquence, la Commission estime que pour l'établissement du bilan d'ouverture de l'exercice 2023, l'association a le choix entre une comptabilisation des actifs et passifs :

- à leur valeur déterminée de manière rétrospective. Par exemple, la valeur des actifs immobilisés correspondrait à leur valeur nette comptable, calculée à l'ouverture de l'exercice 2023 selon les dispositions de l'article 214-6 du PCG, et présentée en distinguant la valeur brute d'une part, et les amortissements cumulés et éventuelles dépréciations d'autre part ;
- à leur valeur en l'état.

Conformément à l'article 331-2 du règlement ANC n°2018-06, quelles que soient les modalités de leur évaluation retenues par l'association, les éléments d'actif et de passif inscrits au bilan d'ouverture de l'exercice 2023 ont pour contrepartie le compte #1021 - *Première situation nette établie*.

Une information spécifique aux modalités d'établissement et de présentation des premiers comptes annuels de l'association est à fournir dans l'annexe.