

COMPTES ANNUELS

Organisme de gestion de l'enseignement catholique (OGEC) – Subvention d'investissement – Financement de travaux – Fait générateur

(EC 2023-27)

Au cours de l'exercice N, un organisme de gestion de l'enseignement catholique (OGEC) a perçu une subvention d'investissement accordée par un financeur public, et matérialisée par une convention conclue entre les parties.

La convention fait état des éléments suivants relatifs à la subvention octroyée :

- Son objet est de participer aux travaux d'accessibilité d'un pôle administratif ;
- Elle est d'un montant maximal de X€, correspondant à un taux de 80% appliqué aux dépenses éligibles ;
- Pour obtenir son versement intégral, l'OGEC doit justifier du montant total de dépenses éligibles. Les pièces justificatives des dépenses doivent être adressées au financeur public avant le XX/XX/N+3 ;
- Son versement prend la forme d'une avance versée dès le commencement des travaux, et d'acomptes versés au vu d'un état récapitulatif des dépenses accompagné des copies des factures. Le solde est quant à lui versé au vu d'un certificat d'achèvement des travaux signé par l'OGEC, et d'un document technique décrivant les actions entreprises et les résultats obtenus par rapport aux objectifs initiaux ;
- Sa restitution peut intervenir dans le cas où l'OGEC ne respecterait pas ses engagements, notamment en cas d'utilisation de la subvention différente de son objet, d'abandon ou de changement du projet financé, ou encore en cas d'absence de justification des montants versés.

Question :

Dans les comptes annuels de l'OGEC, quel est le fait générateur de la comptabilisation de la subvention d'investissement octroyée ?

*

Rappel des textes applicables

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

Art. 312-1 :

« Le montant des subventions d'investissement, lorsqu'il est inscrit dans les capitaux propres, est repris au compte de résultat selon les modalités qui suivent :

Commission des études comptables

1. La reprise de la subvention d'investissement qui finance une immobilisation amortissable s'effectue sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de la valeur de l'immobilisation acquise ou créée au moyen de la subvention.

2. La reprise de la subvention d'investissement qui finance une immobilisation non amortissable est étalée sur le nombre d'années pendant lequel l'immobilisation est inaliénable aux termes du contrat. À défaut de clause d'inaliénabilité, le montant de la reprise de chaque exercice est égal au dixième du montant de la subvention.

[...] »

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

Art. 111-1 :

« Les dispositions du présent règlement s'appliquent à toutes personnes morales de droit privé non commerçantes, à but non lucratif, qu'elles aient ou non une activité économique, lorsqu'elles sont tenues d'établir des comptes annuels sous réserves de règles comptables spécifiques établies par l'Autorité des normes comptables. Elles sont dénommées ci-après « entités » dans le présent règlement. [...] »

Art. 111-2 :

« A défaut de dispositions spécifiques prévues au présent règlement, les dispositions du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général s'appliquent. »

Réponse de la Commission des études comptables

La Commission rappelle qu'en tant que personne morale de droit privé à but non lucratif, l'organisme de gestion de l'enseignement catholique (OGEC) applique le PCG ainsi que le règlement ANC n°2018-06 pour ses spécificités.

Dans ce cadre, la Commission relève que conformément à l'article 111-2 du règlement ANC n°2018-06, en l'absence de dispositions particulières prévues par ce règlement quant au traitement comptable des subventions d'investissement dans les comptes annuels d'une association, ce sont les dispositions prévues par le PCG qui s'appliquent en la matière.

A ce titre, la Commission rappelle que conformément à l'article 312-1 du PCG et dans le respect du principe de permanence des méthodes, les subventions d'investissement peuvent être comptabilisées au choix de l'entité :

- Immédiatement en produits exceptionnels¹ ;
- En fonds propres et reprises au compte de résultat de manière étalée sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de la valeur de l'immobilisation acquise au moyen de la subvention, dès lors que cette immobilisation est amortissable.

Au cas particulier de la subvention notifiée à l'OGEC via la convention conclue, la Commission constate qu'elle lui est attribuée afin de réaliser les travaux d'accessibilité d'un pôle administratif. La Commission

¹ Le règlement ANC n°2022-06 relatif à la modernisation des états financiers prévoit la comptabilisation des subventions d'investissement dans le résultat d'exploitation (compte 747). Ce règlement est applicable pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2025, ou par anticipation à compter de sa date de publication au Journal officiel.

Commission des études comptables

constate également que le montant de la subvention est proportionnel aux dépenses engagées pour réaliser les travaux.

Dans ce contexte, la Commission considère que la subvention est acquise au fur et à mesure de l'engagement des dépenses permettant de réaliser l'investissement.

Les modalités administratives de justification des dépenses constituent des formalités conventionnelles, sans conséquence sur le fait générateur de la comptabilisation de la subvention.

Il en est de même s'agissant des modalités de versement de la subvention. L'avance perçue par l'OGEC préalablement à l'engagement des travaux est ainsi à comptabiliser au bilan dans un compte #4419 – *Avances sur subventions*, en dettes au passif du bilan en contrepartie de la trésorerie reçue.

La Commission observe par ailleurs que les clauses de la convention qui prévoient la restitution de tout ou partie de la subvention si les engagements pris par l'OGEC n'étaient pas respectés, notamment dans les cas où le projet serait abandonné ou les pièces justificatives ne seraient pas remises au financeur, revêtent un caractère résolutoire qui n'emporte pas de conséquences sur le fait générateur de la comptabilisation de la subvention d'investissement. Il revient à l'OGEC d'apprécier le respect de ces conditions résolutoires tout au long de la durée de la convention et, l'absence de toute obligation de restitution de tout ou partie de la subvention. Le cas échéant, l'OGEC devrait tirer les conséquences du non-respect de ces conditions sur le plan comptable.

La Commission rappelle qu'à la date de notification de la subvention d'investissement et préalablement à la réalisation des travaux, un engagement reçu doit être indiqué dans l'annexe des comptes annuels parmi les engagements hors bilan, dès lors que cet engagement est significatif. L'OGEC doit également mentionner en annexe, la méthode de comptabilisation des subventions d'investissement retenue.