

## COMPTES ANNUELS

### Associations - Dévolutions reçues - Traitement comptable

#### (EC 2022-13)

Au cours de l'exercice N, l'association X a bénéficié d'opérations de dévolution de patrimoine de la part de deux associations qui ont été dissoutes :

- Une dévolution du patrimoine de l'association A pour un montant net de 1 M€. Cette dévolution a été décidée par l'assemblée générale de l'association A en application de ses dispositions statutaires, qui prévoient que : « *En cas de dissolution prononcée selon les modalités prévues par les présents statuts, un ou plusieurs liquidateurs sont nommés, et l'actif net, s'il y a lieu, est dévolu à une association ayant un objet social similaire conformément aux décisions de l'assemblée générale extraordinaire qui statue sur la dissolution, et sous réserve de l'engagement pris par le bénéficiaire de poursuivre l'intégralité des missions en cours à la date de dissolution. L'actif net ne peut être dévolu à un membre de l'association, même partiellement, sauf reprise d'un apport.* ». Au 31/12/N, date de la dissolution, les missions en cours ont une durée restante de 3 ans.
- Une dévolution du patrimoine de l'association B, faisant l'objet d'une dissolution volontaire, pour un montant net de 500 k€. En l'absence de stipulations statutaires, cette dévolution a été décidée par l'assemblée générale de l'association B et portée dans son procès-verbal en ces termes : « *Compte-tenu de la dissolution de l'association au 30/09/N, l'assemblée générale décide de procéder à la dévolution de son patrimoine au bénéfice de l'association X* ». Cette résolution constitue la seule base juridique autorisant la dévolution du patrimoine de l'association B.

#### Question :

Quel est le traitement comptable applicable aux dévolutions de patrimoine reçues par l'association X dans ses comptes annuels ?

\*\*\*  
\*

#### Rappel des textes applicables

##### Loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 relative au contrat d'association

##### Article 9 :

« *En cas de dissolution volontaire, statutaire ou prononcée par justice, les biens de l'association seront dévolus conformément aux statuts ou, à défaut de disposition statutaire, suivant les règles déterminées en assemblée générale.* »

## Commission des études comptables

### Code civil

#### Article 893 :

« La libéralité est l'acte par lequel une personne dispose à titre gratuit de tout ou partie de ses biens ou de ses droits au profit d'une autre personne.

*Il ne peut être fait de libéralité que par donation entre vifs ou par testament. »*

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

#### Art. 131-1 :

« Les fonds propres de l'entité correspondent aux apports, affectations et excédents acquis à l'entité. Ils regroupent les ressources mises à disposition de l'entité de façon définitive ou conditionnelle et certaines ressources ayant un caractère durable.

- Les ressources mises à disposition de l'entité sont :
  - les fonds propres sans droit de reprise ;
  - les fonds propres avec droit de reprise ;
  - les écarts de réévaluation ;
  - les réserves ;
  - le report à nouveau ;
  - l'excédent ou le déficit de l'exercice.
- Les ressources à caractère durable sont des ressources stables permettant de financer les investissements nécessaires aux activités de l'entité et d'alimenter sa trésorerie, à savoir :
  - les fonds propres consommables ;
  - les subventions d'investissements ;
  - les provisions réglementées. »

#### Art. 131-2 :

« Les fonds propres sans droit de reprise correspondent à la mise à disposition définitive d'un bien ou de numéraire au profit de l'entité.

*Les fonds propres avec droit de reprise correspondent à la mise à disposition conditionnelle d'un bien ou de numéraire au profit de l'entité. Ce bien est repris par l'apporteur lorsque la condition n'est plus remplie par le bénéficiaire. La condition n'a pas de terme défini et elle porte soit sur la cessation de l'activité à laquelle la mise à disposition était affectée soit sur la dissolution de l'entité. »*

#### Art. 132-1 :

« La partie des ressources dédiées par des tiers financeurs à des projets définis qui, à la clôture de l'exercice, n'a pu être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard est comptabilisée au compte de passif « Fonds dédiés » avec pour contrepartie une charge comptabilisée dans le compte « Reports en fonds dédiés. »

#### (IR2) Notion de projet défini

Le projet défini répond aux deux conditions suivantes :

- participer à la réalisation d'une partie spécifique de l'objet de l'entité ou d'une cause particulière entrant dans le champ de l'objet social de l'entité ;
- être clairement identifiable, les charges imputables au projet étant individualisables [...] ».

## Commission des études comptables

### Art. 132-2 :

« Sont comptabilisés, à la clôture de l'exercice, dans les comptes de fonds dédiés, les montants non utilisés pendant l'exercice des ressources suivantes :

- subventions d'exploitation ;
- contributions financières reçues d'autres personnes morales de droit privé à but non lucratif ;
- ressources liées à la générosité du public comprenant les dons manuels, le mécénat, les legs, donations et assurances-vie.»

### Art. 142-3 :

« Une contribution financière est un soutien facultatif octroyé par une autre entité. Ces contributions ne constituent pas la rémunération de prestations ou de fourniture de biens. »

### Art. 142-4 :

« Les contributions financières définies à l'article 142-3 sont comptabilisées à la signature de la convention d'octroi dans un compte de produits :

- d'exploitation si elles correspondent à une ressource relevant de l'activité courante de l'entité ;
- exceptionnels si elles ne relèvent pas de l'activité courante de l'entité. »

### Art. 212-1 :

« Une ressource destinée à renforcer les fonds propres à raison d'une stipulation du tiers financeur est comptabilisée en fonds propres avec ou sans droit de reprise.

Les autres ressources sont comptabilisées en produits selon leur nature.

La part des ressources destinée à un projet défini à raison d'une stipulation du tiers financeur et non utilisée à la clôture de l'exercice fait l'objet d'une comptabilisation en fonds dédiés telle que décrite à l'article 132-2. »

### Art. 320-2 :

#### « 10 - Fonds propres et réserves

102 - Fonds propres sans droit de reprise

1021 - Première situation nette établie

1022 - Fonds statutaires (à subdiviser en fonction des statuts)

1023 - Dotations non consommables

10231 - Dotations non consommables initiales

10232 - Dotations non consommables complémentaires

1024 - Autres fonds propres sans droit de reprise

[...]. »

### Art. 331-1 :

« Le compte 102 « Fonds propres sans droit de reprise » est constitué de fonds qui ne peuvent pas être repris par les membres ou les fondateurs de l'entité ou, s'agissant d'une fondation, de la dotation statutaire et des dotations complémentaires non consommables. »

## Commission des études comptables

### Réponse de la Commission des études comptables

En préambule, la Commission rappelle que le traitement comptable de la dévolution du patrimoine d'une association dépend de l'acte juridique qui la sous-tend. Elle relève par ailleurs que l'actif net faisant l'objet des dévolutions n'est pas négatif.

#### Traitement comptable de la dévolution décidée par l'association A au bénéfice de l'association X

Au cas d'espèce, la dévolution a été décidée en application des dispositions statutaires de l'association A, tel que prévu à l'article 9 de la Loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901.

La Commission relève que les statuts prévoient une contrepartie morale significative à la transmission de l'actif net dévolu.

En effet, la Commission comprend que la poursuite des missions en cours de l'association A dissoute, qui conditionne la dévolution, représente une part substantielle de son objet social.

Pour pouvoir bénéficier de la dévolution, l'association X s'engage à cette contrepartie, c'est-à-dire poursuivre les missions en cours de l'association A.

Dans cette situation, la Commission considère que la dévolution n'est pas assimilable à une libéralité. Elle est constitutive d'un apport, dans la mesure où les éléments dévolus sont mis à disposition définitive au profit de l'association X en contrepartie de l'engagement pris.

Dès lors, conformément aux dispositions des articles 131-2 du règlement ANC n°2018-06, l'actif net reçu dans le cadre de la dévolution est comptabilisé par la contrepartie des fonds propres sans droit de reprise dans les comptes annuels de l'association X.

Le compte #1024 – *autres fonds propres sans droit de reprise* est utilisé pour procéder à cet enregistrement (articles 320-2 et 331-1 du règlement).

Dans le cas où l'association A dissoute aurait perçu des financements affectés par un tiers financeur à des projets définis, l'association X bénéficiaire de la dévolution devra comptabiliser les sommes correspondantes directement dans un compte de fonds dédiés au passif de son bilan, dès lors qu'elle s'engage à honorer les projets définis concernés, et que le tiers financeur en accepte le principe.

#### Traitement comptable de la dévolution décidée par l'association B au bénéfice de l'association X

Sur la base des éléments communiqués, la Commission constate que :

- la résolution de l'assemblée générale constitue l'unique base juridique qui formalise la dévolution du patrimoine de l'association B au profit de l'association X, en respect des dispositions de l'article 9 de la Loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 ;
- aucune contrepartie spécifique à la dévolution décidée par l'association B n'a été convenue ;
- aucune stipulation expresse de renforcer les fonds propres de l'association X à travers la dévolution octroyée n'a été précisée.

Compte tenu de ces éléments, la Commission estime que, sous réserve que l'association X ait la capacité juridique d'en recevoir, la dévolution consentie revêt le caractère d'une libéralité, au sens de l'article 893 du code civil.

En conséquence, conformément à l'article 212-1 du règlement ANC n°2018-06 et par analogie avec le traitement comptable applicable aux libéralités, l'actif net transmis à la suite de la dévolution est comptabilisé par la contrepartie d'un produit de l'exercice dans les comptes annuels de l'association X.

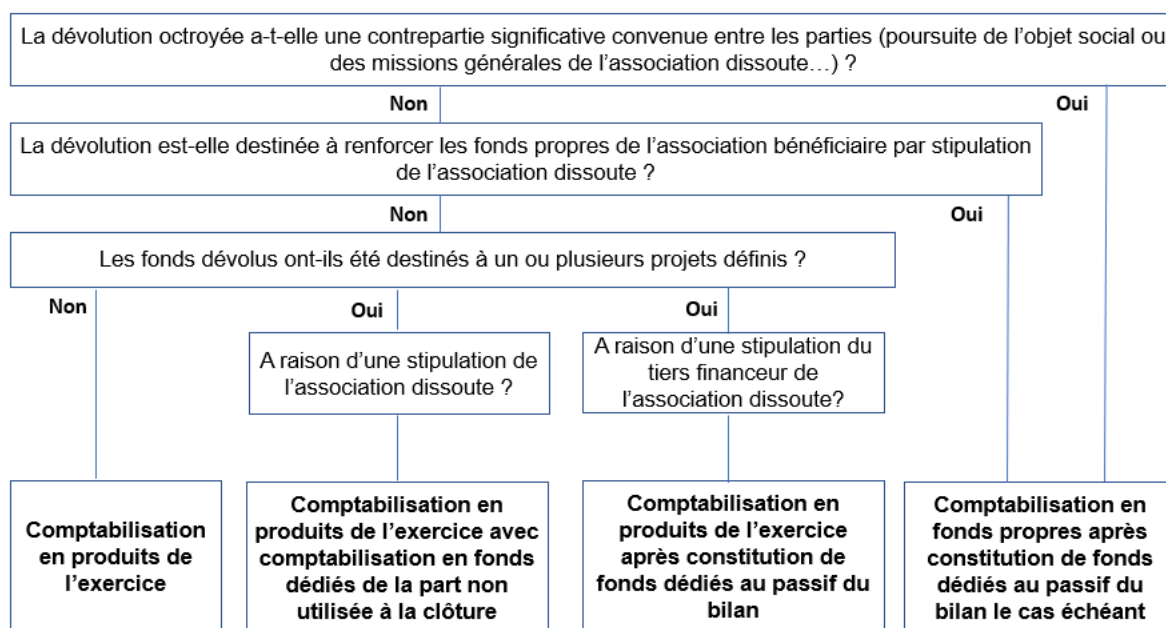
**Commission des études comptables**

Ce produit est comptabilisé au compte #7551 – *Contributions financières d'autres organismes* ou en produits exceptionnels si les sommes reçues ne relèvent pas de l'activité courante de l'association (articles 142-3 et 142-4 du règlement).

Le cas échéant, la part des ressources ayant fait l'objet de la dévolution, qui n'est pas encore utilisée à la clôture de l'exercice, et qui a été expressément affectée à un projet défini à la suite d'une stipulation de l'association B dissoute, fait l'objet d'une comptabilisation en fonds dédiés dans les comptes annuels de l'association X, tel que prévu aux articles 132-2 et 212-1 du règlement ANC n°2018-06 et dans le respect des conditions qualifiant un « projet défini » et rappelées à l'article 132-1 (IR2).

En revanche, et comme rappelé ci-dessus, si l'association B dissoute avait elle-même perçu des financements affectés par un tiers financeur à des projets définis, l'association X bénéficiaire de la dévolution devra comptabiliser les sommes correspondantes directement dans un compte de fonds dédiés au passif de son bilan, dès lors qu'elle s'engage à honorer les projets définis concernés, et que le tiers financeur en accepte le principe.

En synthèse, la Commission propose l'arbre de décision ci-dessous, permettant de mettre en évidence la démarche à suivre pour déterminer le traitement comptable applicable à une dévolution reçue par une association :



La Commission rappelle qu'il appartient à l'association bénéficiaire de procéder à l'analyse du contexte de la dévolution et des conditions fixées par l'association dissoute, afin d'identifier et de documenter l'existence d'une contrepartie significative, qui qualifierait l'opération d'apport et non de libéralité, ou, le cas échéant, l'existence de fonds dédiés à des projets définis.

Une information devra être portée dans l'annexe des comptes annuels au titre du traitement comptable appliqué aux dévolutions reçues au cours de l'exercice.