



A C T U A L I T É S A S S O C I A T I V E S

Actualité financière et comptable

■ VEILLE LÉGISLATIVE ET RÉGLEMENTAIRE

> Règles applicables aux établissements et services sociaux et médico-sociaux

Le décret d'application de la loi rénovant l'action sociale et médico-sociale est paru au journal officiel du 24 octobre 2003. Il concerne un grand nombre d'associations du secteur sanitaire et social. Ses dispositions, qui ont des conséquences sur l'organisation des associations, portent sur :

- l'établissement du budget dans un cadre modifié, avec une présentation par groupes fonctionnels plus conforme à l'activité du secteur que le classement comptable par nature de charges et de produits ;
 - une procédure budgétaire modifiée, avec des pouvoirs renforcés pour l'autorité de tarification, mais la possibilité de fixation pluriannuelle du budget ;
 - une approche comparative avec l'introduction de tableaux de bord ;
 - une évaluation des procédures de fixation des tarifs ;
 - une actualisation des obligations comptables : compte administratif à produire, annexes à établir, nomenclature comptable à suivre ;
 - les modalités de contrôles et d'évaluation ;
 - diverses dispositions concernant la gestion financière, la procédure d'information sur les conventions, les frais de siège et leur financement.
- Il est à noter que, suivant l'article 169 du décret, la date limite des propositions budgétaires 2004 est reporté du 31/10 au 30/11 2003.

Décret n°2003-1010 relatif à la gestion budgétaire, comptable et financière, et aux modalités de financement et de tarification des établissements et services sociaux et médico-sociaux

> Obligations comptables applicables aux centres de formation des apprentis (CFA)

Le Conseil national de la comptabilité (CNC) a été saisi le 9 juillet 2002 par le Ministère des affaires sociales, du travail et de la solidarité du projet de nomenclature comptable des centres de formation des apprentis (CFA). Les CFA n'ayant pas la personnalité morale, sont des entités pouvant revêtir des formes juridiques différentes selon la structure à laquelle ils sont rattachés, (associations ou établissements publics). Leur activité est retracée dans des plans de comptes relevant soit de la comptabilité privée, soit de la comptabilité publique. La loi de modernisation sociale du 17 janvier 2002 et le décret n°2000-470 du 31 mai 2000 relatif au financement des CFA et des sections d'apprentissage ont apporté des modifications au dispositif de

l'apprentissage relatives : à l'obligation de certification des comptes par un commissaire aux comptes pour les CFA dont la comptabilité n'est pas tenue par un comptable public ; à l'obligation de comptabilité distincte et l'obligation de reversement de la taxe d'apprentissage non utilisée et l'information des tiers financeurs. Le Conseil rappelle les règles comptables devant être appliquées par les CFA gérés par des associations, relevant du règlement n°99-03 du CRC relatif au plan comptable général sous réserve des adaptations prévues par le règlement n°99-01 du CRC relatif aux modalités d'établissement des comptes des associations et fondations, et par les établissements publics, relevant du décret n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, pour répondre aux objectifs indiqués ci - avant. L'assemblée plénière du Conseil national de la comptabilité, réunie le 1^{er} avril 2003 a émis un avis favorable sur les dispositions comptables du projet présenté.

Avis du CNC n°2003-4 du 1^{er} avril 2003 relatif aux obligations comptables applicables aux centres de formation des apprentis (CFA)

> Nouveau code des marchés publics, disposition précisant la différence entre M.P. et subvention versée à une association

Les contrats que l'administration signe fréquemment avec les associations ne sont pas obligatoirement des marchés publics, de services ou autres. C'est le fait de répondre à un besoin exprimé par l'administration qui permet de distinguer les marchés publics des conventions qui accompagnent certaines décisions d'octroi des subventions. La subvention se différencie du marché public en ce qu'elle constitue une contribution financière à une opération justifiée par l'intérêt général, initiée et menée par un tiers. Ce sera donc bien une subvention si l'initiative du projet vient de l'organisme bénéficiaire et si aucune contrepartie directe n'est attendue par la personne publique qui verse la contribution. La notion d'initiative implique non seulement l'impulsion du projet mais aussi sa conception et sa définition.

Circulaire d'application du code des marchés publics du 7 janvier 2004, du ministère de l'Economie, des Finances et de l'Industrie
J.O. du 8 janvier 2004 – NOR : ECO200424C

DANS CE NUMÉRO...

- Actualités associatives 1
- La Revue de presse associative 6
- Dossier technique :
le financement des immobilisations 6

Une publication de l'Ordre des Experts-Comptables

en partenariat avec le Conseil national de la vie associative



■ DOCTRINE ADMINISTRATIVE**> Association de soutien scolaire**

Interrogé par un parlementaire sur l'application d'un régime de faveur en matière de TVA pour les associations de soutien scolaire, le ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie a rappelé en premier lieu que les associations exerçant une activité de soutien scolaire peuvent bénéficier de l'exonération de TVA à l'article 261-7-1^{er}-b du CGI lorsque leur gestion est désintéressée et que leur activité n'est pas lucrative. Par ailleurs et même lorsqu'elles présentent un caractère lucratif, ces associations peuvent, si leur gestion demeure désintéressée et si elles sont agréées en application de l'article L. 129-1-I du code du travail, bénéficier de l'exonération de TVA prévue au ter du 1^{er} du 7 de l'article précité.

Réponse de M. le ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie à M. Jean-Sébastien VIALATTE (JO AN du 17 novembre 2003, question n°20187).

> Caractère significativement prépondérant de son activité non lucrative

Le ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie a rappelé que la notion de prépondérance doit s'apprécier de la manière qui rend le mieux compte du poids réel de l'activité non lucrative de l'association. Le critère comptable du rapport des recettes commerciales sur l'ensemble des moyens de financement de l'organisme apparaît en principe comme le plus objectif. Il est toutefois possible de retenir d'autres critères à la condition qu'ils soient pertinents, étant précisé qu'il est généralement préférable d'apprécier la prépondérance par rapport à une moyenne pluriannuelle afin d'éviter de tirer les conséquences d'une situation exceptionnelle.

Réponse de M. le ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie à M. Jacques LE GUEN (JO AN du 20 octobre 2003, question n°22309).

Actualité fiscale**■ VEILLE LÉGISLATIVE ET RÉGLEMENTAIRE****> Dons aux organismes de financement des entreprises**

L'article 15 de la loi de finances pour 2004 prévoit que les dons versés aux organismes de financement des entreprises visés à l'article 238 bis-4 du CGI ouvrent droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis-1 du code précité. Ces dispositions s'appliquent aux versements effectués au cours des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2003.

Article 15 de la loi de finances pour 2004, loi n°2003-1311 du 30 décembre, J.O n°302 du 31 décembre 2003 p. 22530.

> Dons aux organismes d'aide aux personnes en difficulté

L'article 55 de la loi de finances rectificatives pour 2003 rétablit, à compter du 1^{er} janvier 2003, un avantage fiscal accordé sur les dons versés au profit d'O.S.B.L. qui procèdent à la fourniture gratuite de repas, favorisent le logement ou fournissent certains soins gratuits à des personnes en difficulté.

Article 55 de la loi de finances rectificative pour 2003, loi n°2003-1312 du 30 décembre, J.O n°302 du 31 décembre 2003 p. 22594.

■ DOCTRINE ADMINISTRATIVE**> Réduction d'impôt au titre des dons aux œuvres et modalités d'établissement des reçus.**

Conformément aux dispositions de l'article 200-5 du CGI, le bénéfice de la réduction d'impôt prévue au 1 du même article, au titre des dons aux œuvres, est subordonné à la condition que les contribuables joignent à leur déclaration de revenus des pièces justificatives répondant à un modèle fixé par arrêté et attestant le montant et la date des versements ainsi que l'identité des bénéficiaires. A défaut, la réduction d'impôt est refusée sans notification de redressement préalable. Un nouveau modèle de reçu a été publié au JO du 7 décembre 2003 (arrêté du 1^{er} décembre 2003). Toutefois, les anciens reçus peuvent être utilisés par les organismes concernés par la réduction d'impôt. Une récente instruction vient de commenter le contenu et les modalités d'utilisation de ce reçu.

Instruction fiscale, BOI n°1 du 5 janvier 2004, 5 B-1-04

d'enseignement, ils sont placés en dehors du champ de la redevance depuis le 1^{er} janvier 1978. En ce qui concerne les établissements privés d'enseignement sous contrat d'association avec l'État, ils ont été placés hors champ à compter du 1^{er} janvier 2003.

Réponse de M. le ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire à M. Alain NERI (JO AN du 6 octobre 2003, question n°20434).

> Etablissement scolaire et redevance audiovisuelle

Interrogé par un parlementaire qui lui demandait de bien vouloir envisager une exonération de la redevance audiovisuelle, le ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire vient de préciser que les établissements d'enseignement ne sont actuellement pas assujettis à la redevance audiovisuelle (pour les téléviseurs utilisés à des fins strictement scolaires). S'agissant des établissements publics

> Régime fiscal des unions commerciales

Les unions commerciales sont des structures dont l'objet essentiel est de défendre les intérêts du commerce et de l'artisanat local, d'animer la vie des communes et de dynamiser l'attractivité commerciale, économique et touristique de la zone d'activité. Le ministre de l'économie et des finances vient de préciser que ces unions entrent de plein droit dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés, de la taxe sur la valeur ajoutée et de la taxe professionnelle.

Réponse de M. le ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie à M. Jean-Pierre DECOOL (JO AN du 6 octobre 2003, question n°12262).

> Acquisition d'un terrain par une association et taux de TVA applicable

Le ministre des Finances a indiqué que l'acquisition d'un terrain à bâtir par des personnes autres que des particuliers, en vue d'y construire un immeuble, entre dans le champ d'application de la TVA immobilière au sens de l'article 257-7° du CGI. Il existe cependant des cas spécifiques d'exonération, notamment pour les communes et les offices publics d'aménagement et de construction (OPAC). Toutefois, il est possible de renoncer au bénéfice de cette exonération (afin notamment, s'agissant du cédant, d'exercer des droits à déduction). Dès lors que les parties n'entendent pas ou ne sont pas fondées à bénéficier de cette exonération, c'est le taux normal de TVA qui s'applique. Néanmoins, le taux réduit de la TVA est susceptible de s'appliquer à l'acquisition du terrain par une association gérant un foyer d'accueil pour personnes handicapées dès lors que cette dernière bénéficie, au moment de l'acquisition, d'un prêt mentionné à l'article R. 331-1 du code de la construction et de l'habitation pour la construction de logements sociaux à usage locatif visés aux 3° et 5° de l'article L. 351-2 du même code. Le taux réduit est également susceptible de s'appliquer à l'acquisition du terrain par l'OPAC dès lors que celui-ci constitue un organisme d'habitations à loyer modéré au sens de l'article L. 411-2 dudit code.

Réponse de M. le ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie à M. Maurice LEROY (JO AN du 14 juillet 2003, question n°14061).

> Associations syndicales autorisées

En réponse à une question posée par un parlementaire le ministère des finances vient de faire le point sur la fiscalité applicable aux associations syndicales autorisées (ASA). Ces dernières sont des établissements publics qui regroupent des propriétaires fonciers ruraux (agriculteurs notamment) et qui ont pour objet de réaliser des travaux d'utilité agricole. Elles ont une mission de service public pour l'aménagement de leur périmètre syndical.

Réponse de M. le ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie à M. Robert Lecou (JO AN du 14 juillet 2003, question n°13555).

> Mentions obligatoires sur les factures

Les nouveaux textes applicables en matière d'établissement des factures ont été publiés, et ont fait l'objet d'une instruction récapitulant toutes les obligations applicables.

Instruction administrative 3 CA n°136 du 7 août 2003.

JURISPRUDENCE

> Représentation d'une association

La cour de cassation a récemment jugé qu'une association ne prenant pas fin par l'effet du jugement ordonnant sa liquidation judiciaire, elle peut valablement, en vertu de son droit propre, interjeter appel par l'intermédiaire de son président pourvu qu'elle le

fasse contre le liquidateur ou en sa présence.

Arrêt de la Cour de Cassation, chambre commerciale en date du 8 juillet 2003, (caisse des dépôts et consignations / Association Saint François et a. n°2003-019874).

Actualité sociale

DISPOSITIONS CONVENTIONNELLES

> Secteur social et médico social

Le repos quotidien ininterrompu devant être de 11 heures, l'amplitude maximale de la journée de travail est fixée à 13 heures. Toutefois, l'administration autorise une amplitude de la journée de travail de 15 heures lorsque la branche a ouvert la faculté de mettre en oeuvre un repos quotidien ininterrompu de 9 heures, ce qui est le cas dans les établissements sociaux et médico-sociaux de droit privé à but non lucratif. La jurisprudence a admis que le temps de pause n'était pas incompatible avec la nécessité de brèves interventions. L'administration confirme cette position dans ce secteur.

Note de la DRT en date du 28 juillet 2003

> CCN des théâtres privés

Depuis le 5 septembre 2003, les salaires minima conventionnels sont revalorisés de 1,41%. Diverses indemnités sont également augmentées :

- indemnité de feux des techniciens (par représentation) : 15,74 €
- indemnité de feux des régisseurs (par représentation) : 21,21 €
- indemnité de restauration : 12,37 €
- indemnité journalière de bleu : 0,51 €
- indemnité de répétition : 27,32 €

Arrêté d'extension du 18 août 2003, (JO du 3 septembre 2003).

> CCN du Golf

Depuis le 1^{er} septembre 2004, les employeurs relevant de cette CCN, doivent revaloriser la rémunération brute mensuelle minimale des cadres sur la base d'un taux horaire minimum de 13,50 € dans une structure dont l'horaire collectif est fixé à 35 heures et à 12,12 € dans une structure dont l'horaire collectif est supérieur à 35 heures.

Arrêté d'extension de la convention collective du Golf en date du 21 août 2003 (JO du 2 septembre 2003).

> CCN des maisons d'étudiants

Cette convention prévoit le recours au travail de nuit. Le travail de nuit est défini comme tout travail effectué entre 22 heures et 7 heures est considéré comme travailleur de nuit, tout salarié qui durant cette tranche horaire, effectue 3 heures de travail au moins deux fois par semaine, ou, 264 heures de travail au cours d'une année. Un repos compensateur de 1 heure est accordé par quota de 25 heures de travail de nuit. Par dérogation, ce repos pourra être remplacé par une compensation salariale sous certaines réserves. Des dispositions particulières visent également la surveillance médicale renforcée des femmes enceintes, des mineurs et l'incompatibilité du travail de nuit avec des obligations familiales impérieuses.

Arrêté d'extension de la convention collective des maisons d'étudiants en date du 21 août 2003, (JO du 2 septembre 2003).

> CCN de l'enseignement privé hors contrat

Cette convention prévoit le recours au travail de nuit. Le travail de nuit est défini comme tout travail effectué entre 22 heures et 7 heures. Est considéré comme travailleur de nuit, tout salarié qui durant cette tranche horaire, effectue 3 heures de travail au moins deux fois par semaine, ou, 270 heures de travail au cours d'une année. Un repos compensateur de 1 heure est accordé toutes les 10 heures de travail de nuit. Par dérogation, ce repos pourra être remplacé par une compensation salariale dans la limite maximum de 50%. Ces repos devront être soldés au 31 août de l'année scolaire. Des dispositions particulières visent également la surveillance médicale renforcée des femmes enceintes, des mineurs et l'incompatibilité du travail de nuit avec des obligations familiales impérieuses.

Arrêté d'extension de la convention collective de l'enseignement privé hors contrat en date du 9 juillet 2003, (JO du 19 juillet 2003).

> CCN des missions locales et PAIO

Les dispositions de cette convention prévoient des mesures spécifiques de réduction de la durée du travail pour les femmes enceintes. A partir du 3^{ème} mois de grossesse, celles-ci disposent d'une réduction journalière de leur durée du travail fixée à une heure. Les modalités de prise de cette réduction sont fixées par accord entre les parties. Les salariés à temps partiel bénéficient au prorata temporis de cette disposition étant entendu, que les salariés dont la durée du travail est au moins équivalente à un mi-temps bénéficie du même droit sans application d'un prorata.

Arrêté d'extension de la convention collective des missions locales et PAIO en date du 7 juillet 2003, (JO du 18 juillet 2003).

> CCN de l'animation

Les professeurs et animateurs techniciens ont une durée du travail qui prend en considération un temps de face à face pédagogique et un temps de préparation. Ainsi, à compter du 1^{er} août 2003, l'horaire correspondant à un temps plein est fixé à :

- 26 heures pour les animateurs techniciens,
- 24 heures pour les professeurs.

Il est également prévu que les structures relevant de cette convention devront prévoir un barème relatif aux frais professionnels.

Arrêté d'extension de la convention collective de l'animation en date du 7 juillet 2003, (JO du 18 juillet 2003).

> CCN des organismes de formation

Depuis le mois de juillet 2003, chaque organisme est désormais tenu d'adhérer à un régime de prévoyance géré par le GNP-INPC (au plus tard dans les 3 mois qui suivent leur création). En cas de retard, une compensation financière sera à la charge de l'entreprise.

Arrêté d'extension de la convention collective des organismes de formation en date du 7 juillet 2003, (JO du 18 juillet 2003).

> Secteur de l'aide à domicile

Un arrêté du 31 juillet retire l'arrêté d'extension du 11 juin 2002 de l'accord national professionnel conclu dans le secteur de l'aide à domicile. Cet arrêté d'extension rendait obligatoire pour tous les salariés du secteur de l'aide à domicile, un accord du 29 mars 2002 relatif à la classification des emplois et aux rémunérations. Les associations non adhérentes d'un syndicat patronal vont donc se trouver exclues de cet accord.

Arrêté du 31 juillet 2003 (JO n°183 du 9 août 2003, p. 13870).

■ VEILLE LÉGISLATIVE ET RÉGLEMENTAIRE**> CIVIS (contrat d'insertion dans la vie sociale)**

Une circulaire DGEFP précise les modalités d'application du CIVIS instauré par le décret du 11 juillet 2003. Le CIVIS permet aux associations ayant pour objet des activités d'utilité sociale d'embaucher en CDD des jeunes sans emploi porteur de projet personnel à vocation sociale et humanitaire. Ce contrat permet à l'employeur d'obtenir une aide de l'Etat correspondant à 66% du SMIC ou 33% du SMIC en fonction de la nature de l'activité.

Circulaire DGEFP 26 du 20 octobre 2003.

> Emplois associatifs dans les ZRR et les ZFU

Les associations implantées dans les ZRR (zone de redynamisation urbaine) ou ZFU (zone franche urbaine) au 1^{er} janvier 2004 peuvent bénéficier d'une exonération de cotisations sociales patronales pour l'embauche de salariés. L'exonération est de 100% durant 5 ans puis est accordée à titre dégressif durant les 3 années suivantes (ou encore durant les 9 années suivantes si l'association compte moins de 5 salariés). Cette exonération s'applique dans la limite d'un plafond de rémunération correspondant au produit du nombre d'heures rémunérées par le SMIC majoré de 50%. De plus cette exonération s'applique à 15 salariés au plus. Cet effectif s'apprécie au premier jour de chaque mois (les salariés embauchés à temps partiel étant pris en considération au "prorata temporis" de leurs heures de travail).

**Loi n°2003-710 du 1^{er} août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine (JO du 2 août)
Loi n°2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004 (JO du 31 décembre)**

> GUSO (guichet unique du spectacle occasionnel)

A compter du 1^{er} janvier 2004, selon une ordonnance, le GUSO sera obligatoire pour tous les organisateurs non professionnels de spectacles vivants. Ces personnes bénéficient ainsi d'un mode simplifié et obligatoire de déclaration et de paiement des cotisations sociales. Cette ordonnance s'inscrit dans un souci de lutte contre le recours abusif à l'intermittence et le travail dissimulé dans le secteur du spectacle et de la production individuelle et cinématographique.

Ordonnance n°2003-1059 du 6 novembre 2003, JO n°259 du 8 novembre 2003, p. 19093.

> Réforme des retraites

La réforme des retraites vise l'ensemble des travailleurs : les salariés du régime général, le régime des non salariés, le régime de la fonction publique et les exploitants agricoles. Elle comprend de nombreuses mesures tendant à favoriser l'activité des seniors.

Au titre de ces mesures, figurent notamment :

- **L'allongement de la durée de cotisations.** Il est prévu, à partir de 2009, d'allonger la durée d'assurance d'un trimestre par an pour atteindre 41 annuités en 2012 (soit 164 trimestres). La loi prévoit un réexamen de la situation en 2012 et en 2016.
- **Le report de l'âge de mise à la retraite.** Dorénavant, les employeurs ne pourront mettre leurs salariés à la retraite qu'à la condition qu'ils aient atteint l'âge de 65 ans.

- **Le cumul emploi retraite.** A compter du 1^{er} janvier 2004, un salarié pourra cumuler sa pension de retraite avec les revenus procurés par la reprise d'une activité professionnelle dès lors que la totalité de ses ressources (pensions + revenus) n'excède pas le dernier salaire perçu avant la liquidation de sa retraite.
- **Départ anticipé à la retraite.** A compter du 1^{er} janvier 2004, les salariés ayant commencé à travailler entre 14 et 16 ans, pourront sous certaines conditions d'âge et de durée de cotisation, anticiper leur départ à la retraite avant 60 ans.
- **Rachat d'annuités manquantes.** Les salariés pourront racheter des annuités manquantes correspondant aux années d'études donnant lieu à l'obtention d'un diplôme (dans la limite de 3 ans) et pour les années où les cotisations versées n'ont pas permis de valider 4 trimestres. Ce rachat sera déductible du revenu imposable.
- **Surcote.** Chaque trimestre cotisé par l'assuré justifiant de 160 trimestres et de 60 ans, pourra donner lieu à une majoration de la pension, fixée par décret. De plus, les assurés âgés de 65 ans et plus qui ne justifient pas de 160 trimestres, pourront obtenir une majoration de leur durée d'assurance pour chaque trimestre travaillé au delà de 65 ans.
- **Contributions patronales aux régimes supplémentaires de retraite.** Les cotisations patronales aux régimes de retraite "chapeau", soit, aux régimes de retraite dits à prestations définies seront exonérées de charges de SS dans leur ensemble mais seront assujetties à une contribution patronale affectée à un fond de réserve des retraites. Pour les autres régimes, dits à cotisations définies, un décret fixera les seuils et les conditions d'exonération de ces contributions.

Loi n°2003-775 du 24 juillet 2003

(JO du 22 août 2003, après validation des dispositions par le Conseil Constitutionnel).

> Volontariat civil

Les personnes de droit privé à but non lucratif peuvent accueillir des volontaires civils de cohésion sociale et de solidarité. L'association devra à cette fin faire une demande de dossier de conventionnement au préfet du département. Le volontaire civil reste sous la responsabilité de l'Etat et relève du droit public. Les cotisations sociales qui sont à la charge de l'association pourront faire l'objet d'un remboursement (selon une instruction à venir).

Circulaire du 28 juillet 2003 relative au volontariat de cohésion et de solidarité, (JO n°205 du 5 septembre 2003).

> Loi sur l'initiative économique

La loi sur l'initiative économique vise à faciliter la transition entre le statut de salarié et celui d'entrepreneur. Au titre des différentes mesures sociales, figurent :

- Le rétablissement de la présomption de non salariat. Les personnes physiques immatriculées au RCS, au RM, au registre des agents commerciaux, ou auprès de l'URSSAF ainsi que les dirigeants des

personnes morales immatriculées au RCS et leurs salariés sont présumées ne pas être liées par un contrat de travail.

- Dispositions en cas de bi-activité. Lorsqu'un salarié entend créer ou reprendre une entreprise ou une association tout en conservant dans un premier temps son activité salariée, un certain nombre de mesures lui permet :
 - de ne plus se voir opposer une éventuelle clause d'exclusivité,
 - de bénéficier d'un congé total ou à temps partiel d'un an renouvelable 1 fois,
 - d'être exonéré durant les 12 premiers mois de la reprise ou de la création, du paiement des charges sociales dans la limite d'un plafond fixé par un décret à venir,
- Report et étalement de charges de la première année d'activité. Sur option le repreneur ou le créateur pourra bénéficier d'un report et d'un étalement de ses charges sociales de la première année d'activité sur une période maximale de 5 ans .
- Aménagement du calcul des cotisations sociales des travailleurs indépendants : transposition du régime fiscal micro-entreprises. Cette mesure permet que les TNS imposés au régime des micro-entreprises puissent cotiser, dès la première année d'activité sur la base du revenu effectivement réalisé et non plus sur les bases minimales forfaitaires de début d'activité.

Loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003

pour l'initiative économique (JO n°179 du 5 août 2003).

> Dispositions relatives à la constitution de partie civile des associations oeuvrant dans le domaine de l'enfance maltraitée.

La loi prévoit désormais que toute association régulièrement déclarée depuis au moins cinq ans à la date des faits et dont l'objet statutaire comporte la défense ou l'assistance de l'enfant en danger et victime de toutes formes de maltraitance peut exercer les droits reconnus à la partie civile en ce qui concerne les atteintes volontaires à la vie et à l'intégrité, les agressions et autres atteintes sexuelles commises sur la personne d'un mineur et les infractions de mise en péril des mineurs réprimées par les articles 221-1 à 221-5, 222-1 à 222-18-1, 222-23 à 222-33-1, 223-1 à 223-10, 223-13, 224-1 à 224-5, 225-7 à 225-9, 225-12-1 à 225-12-4, 227-1, 227-2, 227-15 à 227-27-1 du code pénal, lorsque l'action publique a été mise en mouvement par le ministère public ou la partie lésée. Ces dispositions sont insérées à l'article 2-3 du code de procédure pénale. Toute association, inscrite auprès du ministère de la justice dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat, est recevable dans son action même si l'action publique n'a pas été mise en mouvement par le ministère public ou la partie lésée en ce qui concerne l'infraction mentionnée à l'article 227-23 du code pénal. Il en est de même lorsqu'il est fait application des dispositions du second alinéa de l'article 222-22 et de l'article 227-27-1 dudit code.

Article 15 de la loi n°2004-1 du 2 janvier 2004, relative à l'accueil et à la protection de l'enfance, JO, n°2 du 3 janvier 2004, p 184.

■ JURISPRUDENCE

> Accord 35 heures dans la branche des établissements privés d'hospitalisation, de soins, de cure et de garde à but non lucratif

La branche des établissements privés d'hospitalisation prévoit par un accord du 2 février 1999 le passage aux 35 heures assorti d'un maintien de rémunération par le versement d'une indemnité de réduction du temps de travail. Aussi, lorsque l'association est

restée aux 39 heures, la rémunération des salariés doit comprendre outre, les heures supplémentaires et leurs majorations, l'indemnité différentielle prévue par l'accord de branche. Cet arrêt de la Cour de cassation vient donc confirmer le caractère contraignant de cet accord de branche.

Arrêt rendu par la Cour de cassation le 1^{er} octobre 2003, Association Le Ciste c/ X ...



LA REVUE DE PRESSE ASSOCIATIVE

→ Article relatif au rapport de gestion dans les associations.

"Rapport de gestion, projet associatif et commissariat aux comptes : des changements culturels et juridiques.",
Michel GIORDANO et Idrich AKHOUN,
JURIS associations, n°289 du 1^{er} décembre 2003, p. 355.

→ Article commentant une directive de l'UNEDIC faisant le point sur la situation des fonctionnaires qui sont employés dans une association.

"La situation sociale des fonctionnaires employés dans une association" Pierre ALDROVANDI,
JURIS associations, n°285 du 1^{er} octobre 2003, p. 16.

→ Article relatif au contrat d'insertion dans la vie sociale.

"Modalités concrètes de mise en œuvre du volet social et humanitaire du CIVIS",
Pierre ALDROVANDI, JURIS associations,
n°289 du 1^{er} décembre 2003, p. 31.

Liste des revues utilisées pour réaliser la veille d'actualités fiscales et sociales et la revue de presse :

- Associations, mode d'emploi
- Bulletin Associations et fondations
- Juris association
- Revue de jurisprudence de droit des affaires
- Dalloz Affaires
- Revue de droit fiscal
- Bulletin Joly société
- Bulletin rapide de droit des affaires
- Petites affiches
- Revue l'Agefi actifs
- Revue de jurisprudence sociale

→ Article traitant de l'accord interprofessionnel sur la formation professionnelle des salariés.

"L'accès des salariés à la formation tout au long de la vie professionnelle", Pierre ALDROVANDI, JURIS associations,
n°288 du 15 novembre 2003, p. 18.

→ Article faisant le point sur les principes fondamentaux en matière de procédure disciplinaire.

"Exclusion d'un membre : les règles à respecter"
Patrice MACQUERON, Bulletin des associations
Fondations et congrégations, n°6 novembre 2003, p. 6.

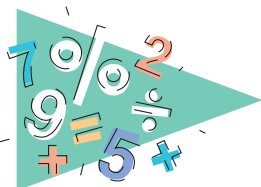
→ Commentaires de l'article 6 de la loi 2003-709 du 1^{er} août 2003 relatif à l'aménagement du régime du mécénat d'entreprise.

Revue de droit fiscal, n°41 du 8 octobre 2003, commentaires 707

→ Publication de l'ouvrage du CSO : "Bien gérer les subventions", éditions Juris-Service disponible aux ECM : 01 44 15 95 95

COMITÉ DE RÉDACTION

Eric Delesalle, *Président du Comité Associations*
Infodoc-Experts, *Service du Conseil supérieur*
Sylvie Guérin, Isabelle Mauriac, Carine Rigaux,
Christian Alibay, Pierre Blandino, Yves Fouchet,
Léo Jégard, Gérard Lejeune, Alain Prél.



DOSSIER TECHNIQUE : LE FINANCEMENT DES IMMOBILISATIONS : Leur traitement dans le plan comptable associatif

Dossier technique réalisé par le groupe "suivi comptable" du Conseil national de la vie associative (CNVA), et notamment par Christian Alibay, Jean Delage, Maryse Demouchy, Fabienne Faure et Philippe Gentilhomme.

Les associations et fondations, oeuvrent dans des secteurs très variés de la vie économique et sociale, et sont toutes confrontées, quelle que soit leur taille, à la nécessité de se doter des moyens nécessaires à leur action, donc d'investir - parfois de façon conséquente - en locaux, matériels ou mobiliers, et de rechercher les financements correspondants.

Leurs ressources diffèrent fréquemment de celles des sociétés commerciales. En effet, si l'appel au marché reste juridiquement possible aux associations, sous forme d'émissions obligataires, celui-ci reste extrêmement rare et souvent peu approprié à leur

activité non lucrative. Par contre, leur objet désintéressé séduit plus volontiers les donateurs et testateurs, ou les mécènes.

Ces modes originaux de financement appellent un traitement comptable particulier, qu'est venu préciser le plan comptable associatif, institué par l'arrêté du 8 avril 1999 portant homologation du règlement n° 99-01 du Comité de la Réglementation Comptable.

Nous aborderons successivement le financement des immobilisations reçues à titre gratuit, puis celui de immobilisations à titre onéreux.

Immobilisations acquises à titre gratuit

Les associations et fondations sont régulièrement bénéficiaires de biens en nature, qui leur sont légués, donnés, apportés ou prêtés par des tiers.

Rappelons que pour constituer des immobilisations, au sens comptable, ces biens doivent être "destinés à servir l'activité de façon durable" (Plan comptable général, art. 211-1)¹. Et, sans revenir sur les critères de distinction entre actif immobilisé et charges, en sont exclus les biens de faible valeur.

Sont donc visés ici, les biens reçus à titre gratuit, et destinés à être utilisés pour l'activité de l'association ou de la fondation. Par exemple, le véhicule reçu en don ; ou l'apport d'un immeuble, futur siège social, par une congrégation.

Comment comptabiliser cette ressource en nature ? Quelles sont les incidences sur le résultat et les fonds propres ?

■ COMPTABILISATION DE LA RESSOURCE

La règle est simple : s'agissant de biens utilisés pour les besoins propres de l'organisme, et donc immobilisés, la ressource correspondante est inscrite en fonds associatifs :

- au compte 1024 (ou 1034) s'il s'agit d'un apport (précisé par contrat), que le plan règlement CRC 99-01 définit comme "un acte à titre onéreux qui a pour l'apporteur une contrepartie morale".
- au compte 1025 (ou 1035) s'il s'agit d'un legs (transmission du bien par testament) ou d'une donation (transmission du vivant du donateur, par acte authentique donc notarié)
- au compte 229 s'il ne s'agit que d'un commodat (ou prêt à usage réglementé par les articles 1875 et suivants du code civil), donc d'une mise à disposition gratuite de biens immobiliers, avec obligation de restitution selon convention conclue entre les parties.

La distinction entre les comptes 102 ou 103 s'opère par le caractère respectivement définitif ou provisoire de l'apport ou de la libéralité, c'est à dire par l'absence ou l'existence d'une convention entre les parties prévoyant un droit de reprise au profit du donateur ou du mécène.

Seule exception à cette règle, mais elle est importante : les biens reçus par dons dits manuels, c'est à dire donnés sans acte notarié ni contrat d'apport, et qui sont comptabilisés en immobilisations, voient leur contrepartie inscrite en résultat, dans un compte de

produits - et non directement en fonds associatifs. Cette position résulte du droit commun, à défaut de traitement spécifique prévu par le règlement CRC 99-01¹.

Dans le même ordre d'idée, les apports qui ne correspondraient pas à des biens durables utilisés pour les besoins propres de l'organisme, sont à inscrire en produits exceptionnels (77), et non en compte de fonds associatifs (1024 ou 1034). Remarquons alors que de tels biens ne rempliraient pas les conditions prévues par le règlement CRC 99-03 pour être, en principe, immobilisés.

On le voit, la comptabilisation de la ressource en nature ne diffère pas beaucoup du droit commun : en fonds associatifs pour les apports, legs et donations (tout comme, par exemple, les apports en nature dans les sociétés commerciales sont intégrés au capital), ou en produits pour les dons manuels. Par contre, leurs incidences sur la gestion ne sont pas toujours similaires, comme nous allons maintenant le préciser.

1 - Du règlement CRC 99-01.

2 - Le règlement CRC 99-01 n'évoque que "les dons en nature distribués ou consommés en l'état par l'association ou la fondation", qu'il assimile aux contributions volontaires en nature. Les dons en nature de biens susceptibles d'être immobilisés ne sont donc pas visés par le mode de comptabilisation spécifique prévu pour les contributions volontaires. Ils se distinguent également des "mises à disposition (...) de biens meubles ou immeubles" mentionnées par le règlement du CRC au même chapitre des contributions volontaires, par le fait que ces dernières n'emportent pas transfert du droit de propriété, à l'inverse des dons.

■ INCIDENCES SUR LA GESTION

> En charges

Quelles que soient les modalités de son financement, tout bien immobilisé doit être amorti, même en cas d'absence ou d'insuffisance d'excédent. Rappelons que cette obligation résulte du code de commerce (art. L 123-20, al. 2) et le règlement CRC 99-03 (art. 311-4). Par conséquent, la gestion supportera la charge de la dotation aux amortissements, même si le bien immobilisé a été reçu à titre gratuit. Seuls les immeubles prêtés en commodat sont amortis par diminution directe du compte d'immobilisations, donc sans incidence sur le résultat.

> En produits

En revanche, la ressource correspondante, dès lors qu'elle aura été inscrite en fonds associatifs, y restera maintenue durablement dans la majorité des cas, sans être progressivement virée en résultat pour couvrir les dotations aux amortissements.

Seuls les apports de biens, qui ont fait l'objet d'une convention de reprise par l'apporteur (compte 1034), et dont l'association n'envisage pas le renouvellement ultérieur, sont rapportés au résultat, en produits (compte 75) au même rythme que les amortissements, de façon à ce que l'incidence en gestion soit nulle. Ce mécanisme trouve sa justification par le fait que l'organisme ne procédera pas au renouvellement du bien, et n'a de réelle importance que dans les associations à gestion conventionnée dont le résultat peut être repris par un tiers financeur.

Curieusement, il ne s'applique pas aux legs et donations similaires, c'est à dire sous condition de droit de reprise et de non remplacement ultérieur. On pourrait toutefois s'interroger, dans une telle situation, très rare en pratique, sur le fait de savoir si ces financements pourraient conserver leur caractère de libéralités - qui suppose l'absence de contrepartie au profit du testateur ou donateur, ou si elles mériteraient d'être analysées comme des apports, l'avantage retiré par l'apporteur ne fut-il que moral. L'appréciation de l'intention serait ici déterminante. Dans le doute, le comptable s'abstiendra de toute requalification de l'acte, qui n'appartient qu'au pouvoir judiciaire, et évitera un reclassement aléatoire dans les comptes.

Pour ce qui est des dons manuels de biens immobilisés, reçus en nature, leur contrepartie est inscrite directement en produits au compte de résultats. Lorsque ce résultat est repris par un tiers financeur, comme c'est fréquemment le cas dans le secteur sanitaire et social, l'organisme bénéficiaire du don veillera à isoler celui-ci en gestion propre (par opposition à la gestion contrôlée) de manière à pouvoir bénéficier pleinement de la libéralité qui lui est faite. Le résultat définitivement acquis de l'exercice sera donc augmenté à due concurrence de ce don et viendra consolider les fonds propres de l'association.

Enfin, question récurrente, faut-il virer en produits la ressource initialement constatée en fonds propres, lorsque le bien correspondant est cédé ou mis au rebut ? Le règlement CRC 99-01 fait silence sur ce point et, là encore, les enjeux les plus importants concernent les associations dont le résultat peut être repris par un tiers financeur ; elles trouveront intérêt à conserver la ressource en fonds associatifs (ce qu'elles font habituellement).

Immobilisations acquises à titre onéreux

Si les associations reçoivent gracieusement un certain nombre de biens en nature, elles sont également bénéficiaires de ressources en numéraire, qu'elles peuvent utiliser pour l'investissement. Les mêmes questions que précédemment se posent : quels sont les

schémas comptables, et leurs incidences sur la gestion ?

Nous les aborderons pour chacune des différentes sources de financement en espèces : subventions d'investissement, legs et donations, dons manuels, autres fonds propres, et emprunts.

■ LES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

Bien qu'il n'existe aucune définition juridique universelle de la notion de subvention, on peut admettre à titre pratique que les subventions d'investissement sont des versements alloués par des tiers, en application d'une convention signée entre les parties (ce qui les distingue notamment des dons), et affectés par ces mêmes tiers au financement d'immobilisations. La convention doit être explicite à ce sujet, ou à défaut les courriers d'accompagnement. En l'absence de toute mention, la subvention doit être regardée comme étant de fonctionnement, donc à comptabiliser en produits.

Dans ces conditions, les subventions d'investissement sont à inscrire :
 > soit en fonds associatifs au compte 1026 quand elles ne sont pas renouvelables et que le bien qu'elles servent à acquérir sera renouvelé par l'organisme (ou 1036 lorsqu'un droit de reprise existe), et tant que celui-ci existe,
 > soit au compte 13 quand la subvention sera renouvelable par le financeur ou lorsque le bien ne sera pas renouvelé par l'organisme.

Les subventions inscrites en classe 10 sont maintenues durablement

dans les mêmes comptes de fonds associatifs, sans virement au compte de résultat, ce qui permet ainsi d'autofinancer le renouvellement du bien dans un contexte de continuité d'exploitation – et ce dans toutes les associations, y compris pour celles dont le résultat peut être repris par un tiers financeur. A l'inverse, les subventions comptabilisées en classe 13 sont reprises en produits au compte 777 au même rythme que l'amortissement du bien qu'elles ont servi à financer. Dans le premier cas (comptes 10), la gestion supportera donc la charge de la dotation aux amortissements, alors que dans le second cas (compte 13), l'incidence sur le résultat sera nulle*.

Ce mécanisme, spécifique aux associations et fondations, se justifie par la nécessité de dégager l'autofinancement nécessaire au renouvellement du bien – ceci, bien sûr, dans l'hypothèse où l'organisme envisagerait de renouveler le bien dans le cadre de la poursuite de son exploitation.

*Ou réduite aux seuls coûts supportés sur la fraction du bien financée autrement que par la subvention.

■ RESSOURCES PROVENANT DE LEGS OU DONATIONS

Les associations qui y sont autorisées (notamment celles reconnues d'utilité publique) peuvent recevoir des biens sous forme de legs (ou donations), et, lorsqu'il s'agit de biens immobiliers, elles sont dans l'obligation de les céder s'ils ne sont pas strictement nécessaires à la poursuite de leur objet associatif. Les fonds ainsi dégagés sont d'abord comptabilisés en produits, mais peuvent être utilisés ensuite au financement d'investissements – au même titre que toutes les autres ressources propres.

Ces fonds peuvent avoir été affectés par le testateur ou le donateur à un projet particulier, notamment d'investissement. Si tel est le cas, la fraction non utilisée du legs à la clôture de l'exercice au cours duquel

le produit est constaté fait l'objet d'une inscription en fonds dédiés, conformément au règlement CRC 99-01, même si l'utilisation prévue se rapporte à un investissement (à comptabiliser en immobilisations). Ce fonds dédié sera repris intégralement en produits dès que le bien sera acquis et immobilisé, puisque le règlement CRC 99-01 dispose que cette reprise est effectuée à la réalisation de l'engagement d'emplois des fonds.

On se retrouve alors dans le même cas de figure que celui d'un don en nature (don manuel) d'un bien immobilisé, évoqué plus haut, avec les mêmes inconvénients et solutions pour les associations dont le résultat peut être repris par un tiers financeur.

■ LES DONS MANUELS EN NUMÉRAIRE

Il est fréquent également que les associations perçoivent des dons manuels en numéraire, soit dans le cadre de campagnes de collecte organisées, soit au fil de l'eau. Tout comme pour les dons en nature, il ne fait pas de doute que les fonds ainsi reçus sont à comptabiliser en produits, même s'ils servent à acquérir un bien qui sera immobilisé.

Eventuellement, le même mécanisme que pour les legs et donations doit être utilisé si la fraction non investie des dons, collectés pour ce

projet d'investissement particulier, n'est pas totalement employée à la clôture de l'exercice de collecte : celle-ci fait alors l'objet d'une inscription en fonds dédiés, avec reprise intégrale lors de l'acquisition du bien.

Ainsi, comme précédemment, les incidences du projet ne seront pas répercutées de façon linéaire sur la gestion. Le don est constaté lors de l'exercice où il a été perçu, même si cette ressource est utilisée à l'acquisition d'un bien qui ne sera amorti que sur plusieurs exercices.

■ LES AUTRES RESSOURCES PROPRES

Naturellement, toute autre ressource propre ou résultant d'un emprunt peut être employée à l'investissement – sous réserve qu'elle

ne soit pas affectée à un autre emploi résultant d'obligations juridique, statutaire, financière ou autre.

