

VALORISER LES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE

Souvent essentielles à la mise en œuvre du projet associatif, les contributions volontaires en nature sont rarement mises en valeur à la hauteur de leur impact réel. Le nouveau règlement comptable¹ tend à corriger ce déséquilibre : leur comptabilisation devient obligatoire. À défaut, cela doit être motivé dans l'annexe.

Les contributions volontaires en nature constituent l'une des caractéristiques du modèle associatif et revêtent des formes très diverses. Leur importance² et la nécessité de les mettre en exergue sont explicitement prises en considération par le nouveau règlement comptable. Selon ses termes mêmes, leur comptabilisation permet de « présenter l'ensemble des activités et moyens mis en œuvre »³ et concourt notamment à appréhender les coûts réels d'un projet. La métaphore de l'iceberg illustre bien la visibilité des moyens d'une association (v. photo) : sa partie immergée représente ceux issus des contributions volontaires en nature, souvent bien plus importants que la partie émergée, représentant ceux issus des flux monétaires. Au-delà de l'image fidèle des comptes, l'objectif est de sensibiliser les utilisateurs de l'information financière – internes et externes – sur l'absence de pérennité de

ces « ressources »⁴ et, de fait, sur la vulnérabilité de l'association si celles-ci venaient à disparaître.

DÉFINITION

Une contribution volontaire en nature est définie comme « l'acte par lequel une personne physique ou morale apporte à une entité un travail, des biens ou des services à titre gratuit »⁵. Cela correspond à des contributions :

- en travail : bénévolat, mises à disposition de personnes ;
- en biens : dons en nature redistribués ou utilisés en l'état ;
- en services : mises à disposition de locaux ou de matériel, prêts à usage, fourniture gratuite de services.

Ne sont donc pas concernés les dons en numéraire, les donations, les legs, les salariés de l'association ou encore les subventions en

numéraire. Contrairement aux dispositions du règlement du Comité de la réglementation comptable (CRC) n° 1999-01⁶, le prêt à usage ou commodat ne fait plus l'objet d'un traitement à part entière, mais est désormais considéré comme une contribution volontaire en nature, suivant le traitement de cette qualification.

COMPTABILISATION

Les contributions volontaires en nature sont valorisées et comptabilisées si deux conditions cumulatives sont remplies⁷ :

- la nature et l'importance des contributions volontaires en nature sont des éléments essentiels à la compréhension de l'activité de l'entité ;
- l'entité est en mesure de recenser et de valoriser les contributions volontaires en nature.

Si tel est le cas, la comptabilisation est obligatoire alors qu'elle était précédemment optionnelle (enregistrement ou informations données en annexe) : c'est là que réside le principal changement.

L'enregistrement s'effectue avec des comptes de classe 8 (86 et 87)⁸ :

- au crédit, pour les contributions volontaires reçues par catégorie (dons en nature consommés ou utilisés en l'état, prestations en nature, bénévolat) ;
- au débit, en contrepartie, pour leurs emplois selon leur nature⁹ (secours en nature, mises à disposition gratuite de locaux, prestations, personnel bénévole).

Les contributions volontaires en nature continuent à être inscrites au pied du compte de résultat dans la partie éponyme,

1. Règl. ANC n° 2018-06 du 5 déc. 2018, homologué par arr. du 26 déc. 2018, JO du 30, texte n° 51.

2. 1,4 million d'équivalents temps plein (ETP) pour les participations bénévoles associatives en 2017, selon V. Tchernoïog, L. Prouteau, *Le Paysage associatif français – Mesures et évolutions*, 3^e éd., Juris éditions – Dalloz, 2019, p. 12.

3. Règl. ANC n° 2018-06, préc., art. 431-10 (IR1).

4. *Ibid.*

5. *Ibid.*, art. 211-1.

6. Règl. CRC n° 1999-01 du 16 févr. 1999.

7. Règl. ANC n° 2018-06, préc., art. 211-2.

8. *Ibid.*, art. 211-3.

9. Des sous-comptes spécifiques des comptes

de la classe 8 peuvent être créés pour retracer la valorisation des contributions volontaires en nature détaillée par nature de charges.

10. Règl. ANC n° 2018-06, préc., art. 431-10.

11. *Ibid.*, art. 211-4.

12. *Ibid.*, art. 431-10 (IR3).

13. *Ibid.*



en deux colonnes de totaux égaux. Cette comptabilisation, sans impact sur le résultat, maintient la distinction entre les moyens liés à des flux financiers figurant dans le corps du compte de résultat et ceux « gratuits » au pied de cet état.

Bien que la valorisation et la comptabilisation des contributions volontaires en nature visent à connaître et à rendre compte de l'intégralité des « ressources mises en œuvre », le compte de résultat ne se conclut pas par un total général des charges et des produits, agrégeant les soldes des comptes 6 et 86, et 7 et 87. S'agissant des associations qui font appel public à la générosité, la présentation dans le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public (CER) reste assez semblable. Le nouvel état, « Compte de résultat par origine et destination », doit également les mentionner.

INFORMATIONS OBLIGATOIRES

Dans l'annexe des comptes annuels doivent être fournies les informations sur les contributions volontaires en nature dont l'association a bénéficié¹⁰ :

- si elles ne sont pas comptabilisées, il faut indiquer les motifs de cette décision et donner une information sur leur nature et leur importance ;
- si elles le sont, les informations portent sur les modalités de leur recensement, de leur quantification et de leur valorisation.

À noter que « si l'entité estime que la présentation des contributions volontaires en nature n'est pas compatible avec son objet ou ses principes de fonctionnement », cette position doit être motivée et une informa-

tion doit figurer dans l'annexe sur la nature et l'importance de ces contributions¹¹.

DÉMARCHES À METTRE EN ŒUVRE

Comme précédemment, le traitement comptable ne soulève pas de réelles difficultés. La phase la plus sensible reste la correcte appréhension des contributions volontaires en nature : leur recensement et leur valorisation. Pour apporter notamment les garanties de fiabilité, le nouveau règlement confirme la nécessité de disposer d'un mode organisé de collecte de l'information¹², comprenant entre autres des états de temps, des fiches de travaux, des bordereaux de suivi de mouvements de produits ou matière.

Des précisions sont apportées sur la valorisation¹³. Pour l'apport en travail (bénévolat), l'attention est à porter sur le choix spécifique d'unité (heure, opération, etc.) et le choix de méthode de valorisation (valeur de remplacement, Smic et ses variantes : net, chargé, assorti de coefficients de pondération, etc.). Ces pratiques doivent être transparentes et appliquées de façon constante.

Pour l'apport en biens et services, la référence au coût réel, comme la valeur locative des mises à disposition de locaux, est à retenir.

La transition pour une correcte application au 1^{er} janvier 2020 de ces dispositions dépend des modalités mises en place à ce jour dans chaque association. Si les démarches de recensement et de valorisation existent, il faut s'assurer de leur conformité.

En l'absence de toute procédure existante, le préalable consiste à apprécier le caractère essentiel ou non des contributions volontaires en nature à la compréhension de l'activité de l'association. Si tel est le cas, il convient d'engager une démarche de collecte fiable des données afférentes et d'adopter des règles de valorisation appropriées, en vue d'être opérationnelles au 1^{er} janvier 2020.

Cette phase doit impérativement être accompagnée d'informations diffusées auprès des salariés-collecteurs, des donateurs, des mécènes et des bénévoles, ainsi que de la mise à disposition d'outils à l'utilisation simple et fluide. ■

AUTEUR Delphine Philipon
TITRE Expert-comptable,
 membre du comité « Secteur non marchand » du Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables (CSOEC)



AUTEUR Alexandre Walliang
TITRE Expert-comptable,
 membre du comité « Secteur non marchand » du Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables (CSOEC)