

COMPTES ANNUELS

Association - Dispositif « Garantie jeunes » - Comptabilisation de la contribution financière versée par l'Etat

(EC 2017-08)

Une Mission Locale, association Loi 1901, a signé avec l'Etat une convention relative à la mise en œuvre du dispositif « Garantie jeunes ».

La convention, conclue pour une durée de trois ans, précise notamment les éléments suivants :

« Article 3 - Conditions de la prise en charge financière par l'Etat

3.1 L'Etat contribue financièrement à hauteur de 1 600 € par jeune entrant dans le programme d'actions. Un jeune est considéré comme entré dans le programme d'actions dès lors qu'il a effectué un « sas d'entrée » d'une durée d'un mois, à partir de la signature du Cerfa d'engagements réciproques Garantie jeunes. En cas de durée inférieure à un mois dans le dispositif, aucun crédit d'accompagnement n'est versé. En cas de durée supérieure à un mois, le financement de l'Etat est dû en intégralité, sous réserve du respect des critères quantitatifs et qualitatifs et des obligations de reporting prévus dans la présente convention, annexe comprise.

Le renouvellement d'un jeune au-delà d'un an dans l'action Garantie jeunes ne donne pas lieu à un nouveau versement de 1 600 €. [...]

3.2 Le versement de la contribution financière est conditionné au respect par la structure :

- *de l'objectif quantitatif : objectif d'entrées prévisionnel de jeunes dans l'action Garantie jeunes (quote-part de 70% de la contribution financière) ;*
- *des objectifs qualitatifs : objectifs relatifs à une activation rapide des mises en situation professionnelle et une densité de ces situations qui se traduiront par une montée en autonomie financière des jeunes et une dégressivité des allocations. Ces objectifs qualitatifs (quote-part de 20% de la contribution financière de l'Etat) se mesurent, soit par une sortie positive en fin de contrat, soit par des situations professionnelles durant le parcours, c'est-à-dire :
 - o *à l'issue des 12 mois d'accompagnement, le jeune doit être en situation d'emploi (quels que soient la durée et le type de contrat), création d'entreprise, en formation qualifiante ou retour en formation initiale ;*
 - o *ou sur les 12 mois d'accompagnement, il doit avoir passé au moins 4 mois (soit 120 jours de présence en entreprise de date à date) en situation professionnelle de quelque nature que ce soit. Les mises en situation professionnelle correspondent aux périodes travaillées sous contrat, quelle que soit la forme du contrat (CDI, CDD, contrat en alternance, intérim, contrat aidé tel que CUI-CAE, emploi d'avenir), et aux périodes de mises en situation professionnelle telles que définies à l'article L5135 du Code du Travail [...]**
- *du respect des obligations de reporting prévues en annexe (quote-part de 10% de la contribution financière).*

[...] ».

Question

Quelles sont les modalités de comptabilisation de la contribution financière versée par l'Etat à l'association, à hauteur de 1 600 euros par jeune entré dans le dispositif « Garantie jeunes » ?

*

Rappel des textes applicables

Définition de la subvention publique

La loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire donne une définition de la subvention publique :

« Section 1 : Les subventions publiques

Article 59

[...]

Constituent des subventions [...] les contributions facultatives de toute nature, valorisées dans l'acte d'attribution, décidées par les autorités administratives et les organismes chargés de la gestion d'un service public industriel et commercial, justifiées par un intérêt général et destinées à la réalisation d'une action ou d'un projet d'investissement, à la contribution au développement d'activités ou au financement global de l'activité de l'organisme de droit privé bénéficiaire. Ces actions, projets ou activités sont initiés, définis et mis en œuvre par les organismes de droit privé bénéficiaires.

Ces contributions ne peuvent constituer la rémunération de prestations individualisées répondant aux besoins des autorités ou organismes qui les accordent ».

Règlement CRC n° 99-01 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et des fondations

Art. 2 : « Sous réserve des adaptations prévues par le présent règlement et son annexe, les associations et les fondations mentionnées à l'article premier établissent des comptes annuels conformément au Plan comptable général [...] ».

Art. 3 : « [...] les fonds dédiés sont les rubriques du passif qui enregistrent, à la clôture de l'exercice, la partie des ressources, affectées par des tiers financeurs à des projets définis, qui n'a pu encore être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard ».

Annexe au règlement CRC n° 99-01 :

« 2. Subventions de fonctionnement et conventions de financement

Les conventions d'attribution de subventions aux associations et fondations contiennent généralement des conditions suspensives ou résolutoires.

Une condition suspensive non levée ne permet pas d'enregistrer la subvention en produits. Par contre, la présence d'une condition résolutoire permet de constater la subvention en produits mais doit conduire l'association ou fondation à constater une provision pour reversement de subvention dès qu'il apparaît probable qu'un ou plusieurs objectifs fixés dans la condition résolutoire ne pourront être atteints. Lorsque l'association ou la fondation constate de manière définitive que ces objectifs ne pourront être atteints, une dette envers le tiers financeur est constatée dans un poste « subventions à reverser ».

Les dépenses engagées avant que l'association ou la fondation ait obtenu la notification d'attribution de la subvention sont inscrites en charges sans que la subvention attendue puisse être inscrite en produits.

Une subvention de fonctionnement accordée pour plusieurs exercices est répartie en fonction des périodes ou étapes d'attribution définies dans la convention, ou à défaut prorata temporis. La partie rattachée à des exercices futurs est inscrite en « produits constatés d'avance ».

Lorsqu'une subvention de fonctionnement inscrite, au cours de l'exercice, au compte de résultat dans les produits, n'a pu être utilisée en totalité au cours de cet exercice, l'engagement d'emploi pris par l'organisme envers le tiers financeur est inscrit en charges sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées » (sous-compte « engagements à réaliser sur subventions attribuées ») et au passif du bilan sous le compte « fonds dédiés ».

Les sommes inscrites sous la rubrique « fonds dédiés » sont reprises en produits au compte de résultat au cours des exercices suivants, au rythme de réalisation des engagements, par le crédit du compte « report des ressources non utilisées des exercices antérieurs ».

Une information est, dans ce dernier cas, donnée dans l'annexe, précisant :

- les sommes inscrites à l'ouverture et à la clôture de l'exercice en « fonds dédiés »,
- les fonds dédiés inscrits au bilan à la clôture de l'exercice précédent, provenant de subventions, et utilisés au cours de l'exercice,
- les dépenses restant à engager financées par des subventions et inscrites au cours de l'exercice en « engagements à réaliser sur subventions attribuées » ;
- les « fonds dédiés » correspondant à des projets pour lesquels aucune dépense significative n'a été enregistrée au cours des deux derniers exercices ».

Règlement n° 2014-03 de l'Autorité des normes comptables relatif au Plan comptable général

Art. 512-1 : « Les produits comprennent :

- les sommes ou valeurs reçues ou à recevoir :
 - o en contrepartie de la fourniture par l'entité de biens, travaux, services ainsi que des avantages qu'elle a consentis ;
 - o en vertu d'une obligation légale existant à la charge d'un tiers ;
 - o exceptionnellement, sans contrepartie ;

[...] ».

Art. 512-4 : « Pour calculer le résultat par différence entre les produits et les charges de l'exercice, sont rattachés à l'exercice, les produits acquis à cet exercice, auxquels s'ajoutent éventuellement les produits acquis à des exercices précédents mais qui, par erreur ou omission, n'ont pas alors fait l'objet d'un enregistrement comptable ».

Art. 513-3 : « Seuls les bénéfices réalisés à la date de clôture d'un exercice peuvent être inscrits dans le résultat de cet exercice ».

Avis n° 2005-E du 6 septembre 2005 du Comité d'urgence du Conseil national de la comptabilité relatif à la comptabilisation d'une vente avec condition suspensive

« Le Comité considère que, dans une vente sous condition suspensive, dans la mesure où la livraison ou la délivrance du bien ne peut intervenir avant que cette condition suspensive ait été réalisée, le vendeur conserve le contrôle du bien et les risques et avantages y afférents, tant dans les comptes individuels que dans les comptes consolidés.

Le Comité considère donc que les effets de la condition suspensive doivent être appréciés à la date de clôture de l'exercice et non à la date d'arrêté des comptes. [...]

Les événements intervenus entre la date de clôture et celle de l'arrêté des comptes ne sont pris en compte que dans le cas et les conditions prévues [au] règlement [...]: « Le résultat tient compte des risques et des pertes qui ont pris naissance au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur même s'ils sont connus entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'établissement des comptes annuels. »

Le Comité considère que ces éléments ne concernent que l'évaluation d'une provision dont le fait générateur est intervenu avant la date de clôture. Il n'est pas prévu de telle disposition pour la reconnaissance des produits. En conclusion, il apparaît que le règlement [...] ne prévoit pas de dérogation à la comptabilisation des ventes avec condition suspensive.

En revanche, pour une bonne information de l'utilisateur des comptes, une information doit être donnée en annexe sur les effets potentiels de l'accord intervenu entre les parties, la portée de la condition suspensive, et le cas échéant sur la réalisation entre la date de clôture et celle de l'arrêté des comptes ».

Réponse de la Commission des études comptables

La « Garantie jeunes » est un dispositif ouvert aux jeunes de 16 à moins de 26 ans vivant dans des conditions de ressources précaires, ayant arrêté leur parcours scolaire, sans emploi ni formation. L'Etat ouvre, pour ces jeunes en difficulté, un droit à un parcours contractualisé d'accompagnement vers l'emploi et l'autonomie.

L'Etat verse une contribution financière aux missions locales en charge d'accompagner les jeunes dans la mise en œuvre du dispositif « Garantie jeunes », avec l'objectif qu'ils acquièrent des expériences professionnelles ou de formation ou consolident leur projet professionnel. Cette somme est destinée à couvrir tant les dépenses de salaire des conseillers dédiés à la « Garantie jeunes » que les dépenses de locaux, de matériel, de fourniture mais également celles destinées à acheter les prestations de formation.

Il ressort des informations communiquées que le versement de la contribution financière par l'Etat à l'association, objet de la question, à hauteur de 1 600 euros par jeune entré dans le dispositif « Garantie jeunes », est conditionné par l'atteinte de plusieurs objectifs :

- un objectif quantitatif (quote-part de 70% de la contribution financière) : c'est un objectif annuel d'entrées de jeunes dans le dispositif ;
- des objectifs qualitatifs (quote-part de 20% de la contribution financière). Ces objectifs s'apprécient de la manière suivante :
 - o sur les 12 mois d'accompagnement dans le cadre du dispositif, le jeune doit avoir été en situation professionnelle pendant au moins 4 mois,
 - o ou la sortie du jeune doit être considérée comme « positive », c'est-à-dire que le jeune peut alternativement :
 - être en situation d'emploi à l'issue des 12 mois d'accompagnement ;
 - avoir créé une entreprise à l'issue des 12 mois d'accompagnement ;
 - être en formation professionnelle qualifiante ou diplômante dans le cadre de la formation initiale à l'issue des 12 mois d'accompagnement ;
- des obligations de reporting (quote-part de 10% de la contribution financière) : ce sont des obligations de collecte des données et de stockage des pièces justificatives.

La Commission estime que la contribution financière versée par l'Etat à l'association au titre des services d'accompagnement rendus aux jeunes dans la mise en œuvre du dispositif « Garantie jeunes » répond à la définition de la subvention publique rappelée ci-dessus et est à comptabiliser en subventions d'exploitation, au compte 74, dans les comptes annuels de l'association.

La Commission considère par ailleurs que les différents objectifs dont l'atteinte conditionne le versement de cette contribution financière s'analysent comme étant des conditions suspensives. Seule leur réalisation permet de comptabiliser, en produits, la quote-part de la contribution financière associée, conformément aux dispositions de la convention signée entre l'Etat et l'association.

La Commission précise que la réalisation des conditions suspensives doit être appréciée à la date de clôture de l'exercice. Si les conditions suspensives ne sont pas réalisées à la date de clôture de l'exercice, le produit ne peut pas être considéré comme acquis à cette date. Par ailleurs, le produit ne peut pas être pris en compte au titre des événements postérieurs à la clôture de l'exercice, nonobstant le fait que les conditions suspensives soient levées entre la date de clôture et la date d'arrêté des comptes annuels.

La Commission envisage ci-après les modalités de comptabilisation de la contribution financière versée par l'Etat à l'association dans le cadre de la mise en œuvre du dispositif « Garantie jeunes » :

- Les acomptes versés par l'Etat à l'association, conformément aux dispositions de la convention, sont comptabilisés au bilan de l'association dans des comptes de tiers ;

- A compter de la date de signature du contrat d'engagements réciproques entre le jeune et l'association et dès lors que le jeune poursuit son accompagnement au-delà d'un mois, l'objectif quantitatif est réalisé ; la quote-part de 70% de la contribution financière est comptabilisée en produits au compte 74.

La prestation d'accompagnement du jeune par l'association dure 12 mois. Si, à la clôture de l'exercice, la quote-part de 70% de la contribution financière inscrite, au cours de l'exercice, au compte de résultat dans les produits, n'a pu être utilisée en totalité au cours de cet exercice au titre de la prestation d'accompagnement, l'engagement pris par l'association envers le jeune est inscrit en charges sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées » et au passif du bilan sous le compte « fonds dédiés ».

- A compter de la date de réalisation des objectifs qualitatifs, la quote-part de 20% de la contribution financière est comptabilisée en produits au compte 74.
- A compter de la date de réalisation des obligations de reporting, la quote-part de 10% de la contribution financière est comptabilisée en produits au compte 74.

Toutes les informations nécessaires relatives à la mise en œuvre de ce dispositif sont mentionnées dans l'annexe des comptes annuels de l'association.