

SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT



CADRE JURIDIQUE
ET
MODE DE COMPTABILISATION

Il convient de distinguer :

- Les subventions d'équipement ou d'investissement : elles sont un mode de financement d'un élément d'actif acquis par l'OGEC ;
- Les subventions de fonctionnement : elles permettent de financer des projets pédagogiques, des aides sociales...

Cette fiche est consacrée aux subventions d'investissement accordées aux établissements secondaires dans un cadre juridique bien défini.

1 CADRE JURIDIQUE

Les dispositions légales relatives au financement courant des établissements sous contrat d'association et sous contrat simple permettent aux collectivités publiques de participer au financement des investissements de ces établissements pour l'enseignement secondaire :

- Le financement public des dépenses d'investissement des écoles maternelles et primaires est illégal (Loi Goblet du 30 octobre 1886 codifiée à l'art. L 151-3 du Code de l'Education).
- Pour les établissements d'enseignement secondaire général privés, certaines subventions sont limitées : l'aide que peut apporter une collectivité locale à de tels établissements est encadrée depuis la loi du 15 mars 1850, dite « loi Falloux ». Il ne peut s'agir que de la mise à disposition d'un local et d'une subvention dans la limite du dixième des dépenses annuelles de l'établissement (art. L 151-4 du Code de l'Education).
En outre, n'entrent pas dans les dépenses servant de base de calcul aux subventions autorisées celles qui sont couvertes par des fonds publics versés au titre du contrat d'association (CE 18/11/1998, Région Ile-de-France : Lebon p. 424).
- Pour les établissements d'enseignement secondaire techniques privés, les subventions sont visées par la loi Astier (art. L 443-4 du Code de l'Education) et ne supportent pas cette limite de 10 % imposée par la loi Falloux.

Une nouvelle définition des subventions a été fournie par la loi n°2014-856 du 31 juillet 2014 dite loi ESS (loi sur l'Economie Sociale et Solidaire). Ainsi, l'article 59 de cette loi, insérant un article 9-1 dans la loi n°2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations, et situé sous la section I intitulée « Subventions publiques » du titre V « Dispositifs de soutien et d'accompagnement » énonce :

« Art. 9-1- : Constituent des subventions, au sens de la présente loi, 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. ».

• DISTINCTION ENTRE ACQUISITION DU BIEN ET FINANCEMENT

Les subventions d'investissement permettent aux OGEC de financer en tout ou partie une immobilisation : immeuble, équipement ou matériel.

Il convient donc de distinguer :

- L'enregistrement du bien : celui-ci est inscrit à l'actif de l'association pour sa valeur d'acquisition et il est amorti selon les règles habituelles.
- L'enregistrement de la subvention qui est le mode de financement de ce bien.

• NOTION DE BIEN RENOUVELABLE (PAR L'OGEC)

Le traitement comptable de la subvention d'investissement dépend de réponse à la question suivante : le bien acquis est-il un bien renouvelable ?

Un bien renouvelable est un bien que l'OGEC a la charge de renouveler lui-même (sans l'assurance d'obtenir une nouvelle subvention), afin d'assurer la continuité de l'activité d'enseignement sous contrat : obligation en matière de locaux, d'équipements, d'installations pédagogiques diverses.

Dans la grande majorité des cas, l'immobilisation subventionnée par la collectivité locale sera renouvelable par l'OGEC à l'issue de sa période d'amortissement. En effet :

- Une collectivité prend rarement, dans la convention qui la lie à l'OGEC, l'engagement de renouveler le versement d'une subvention à l'avance.
- En revanche, les biens acquis par les OGEC sont toujours nécessaires à leur activité et le besoin de renouvellement du bien est certain. Or, ces biens ont une durée de vie déterminée (plan d'amortissement : 25 à 30 ans pour un bâtiment, 10 à 15 ans pour des agencements-installations, 5 à 10 ans pour des mobiliers, 3 à 5 ans pour des équipements pédagogiques).

Les subventions d'investissement sont donc, dans la majorité des cas affectées à des biens renouvelables.

Les subventions d'investissement affectées à des biens non renouvelables par l'association sont enregistrées dans les comptes 13 dès la notification de leur attribution à l'association en fonction de l'affectation aux biens.

Les comptes 13 figurent au passif du bilan dans les « Autres fonds associatifs » ; ils ne font pas partie des fonds propres des associations.

Une reprise au compte de résultat est effectuée au rythme de l'amortissement des biens considérés.

Ce point n'est pas traité car les OGEC ne sont pas concernés par ces subventions.

• NOTION DE DROIT DE REPRISE

L'article 4 de la loi n°94-51 du 21 janvier 1994 relative aux conditions de l'aide aux investissements des établissements d'enseignement privés par les collectivités territoriales (dite Loi Bourg-Broc) énonce :

« Art. 4 : Toute aide allouée conformément à l'article précédent donne lieu à conclusion, entre la collectivité territoriale qui l'attribue et l'organisme bénéficiaire, d'une convention précisant l'affectation de l'aide, les durées d'amortissement des investissements financés et, en cas de cessation de l'activité d'éducation ou de résiliation du contrat, les conditions de remboursement des sommes non amorties ainsi que les garanties correspondantes. »

Les collectivités peuvent donc se réserver le droit de reprendre le montant versé par le biais d'une subvention d'investissement pendant une durée définie dans la convention si certaines conditions ne sont plus respectées (dissolution de l'OGEC, fusion de l'OGEC avec une autre structure, dénonciation du contrat d'association...).

Le droit de reprise de la collectivité correspond au montant des sommes non amorties lorsque les conditions prévues dans la convention ne sont plus respectées.

Il est important, dans le suivi de ces conventions, de bien différencier la durée d'amortissement économique des investissements subventionnés et la durée du droit de reprise des subventions accordées, ces deux notions n'ayant ni la même nature juridique, ni obligatoirement la même durée :

- La durée d'amortissement des investissements correspond à la constatation de la perte de valeur du bien du fait de son usage, de l'évolution technique (obsolescence de l'actif) ou bien tout simplement du temps.
- Le droit de reprise est une règle décidée par la collectivité et indépendante de la durée de vie du bien financé par la subvention. Nombre de collectivités acceptent de lever plus rapidement leurs droits de reprise. A titre d'exemple, dans certaines régions, seules deux durées sont mentionnées dans les conventions : 10 ans pour les constructions et les installations-agencements, 5 ans pour les équipements de toute nature.

Dans les comptes de l'OGEC, il faut constater ce risque de reversement de la subvention en faisant une distinction entre les subventions avec droit de reprise (comptes 103 : fonds associatifs avec droit de reprise, qui ne sont pas classés dans les fonds propres, mais dans les autres fonds associatifs) et les subventions sans droit de reprise, qui sont définitivement acquises (comptes 102 : fonds associatifs sans droit de reprise, qui font partie des fonds propres).

- NOTION DE CONDITION SUSPENSIVE

L'article 1181 du Code Civil définit cette notion :

« L'obligation contractée sous une condition suspensive est celle qui dépend ou d'un événement futur et incertain, ou d'un événement actuellement arrivé, mais encore inconnu des parties.

Dans le premier cas, l'obligation ne peut être exécutée qu'après l'événement. Dans le second cas, l'obligation a son effet du jour où elle a été contractée. »

Si la subvention n'est accordée que lorsque l'OGEC aura satisfait à certaines conditions techniques, il y a condition suspensive et la subvention ne pourra être enregistrée (en compte de fonds associatifs) tant que ces conditions n'auront pas été réalisées.

Exemple : « La subvention ne sera accordée que sur présentation des factures acquittées ». La subvention ne sera comptabilisée que lorsque le dossier de présentation des factures acquittées sera adressé à la collectivité.

- NOTION DE CONDITION RESOLUTOIRE

L'article 1183 du Code Civil définit cette notion :

« La condition résolutoire est celle qui, lorsqu'elle s'accomplit, opère la révocation de l'obligation, et qui remet les choses au même état que si l'obligation n'avait pas existé.

Elle ne suspend point l'exécution de l'obligation ; elle oblige seulement le créancier à restituer ce qu'il a reçu, dans le cas où l'événement prévu par la condition arrive. »

Exemples : attribution d'une subvention conditionnée à une utilisation précisée dans le temps, à un résultat quantifié, à un agrément à obtenir.

La subvention est acquise et pourra être enregistrée (en fonds associatifs) dès la signature de la convention.

Exemple de clause résolutoire : « La subvention est accordée à l'OGEC mais il devra créer avec ces fonds, dans les 5 ans, 4 classes pour l'enseignement des langues... »

Si, au bout de ces 5 ans, les conditions ne sont pas remplies, il appartiendrait à l'établissement de restituer les sommes éventuellement déjà versées et de passer les écritures correspondantes.

Attention : Certaines conventions comportent à la fois des conditions résolutoires et suspensives et elles mentionnent un droit de reprise de la collectivité.

2 NOMENCLATURE COMPTABLE

• ENREGISTREMENT DES SUBVENTIONS A RECEVOIR (ACTIF)

Une subvention, quelle qu'en soit la nature, doit être comptabilisée dès qu'elle est accordée, c'est-à-dire lorsque la décision d'attribution est reçue. L'encaissement n'est donc pas le fait générateur de la comptabilisation d'une subvention.

Comme nous l'avons dit précédemment, la signature d'une convention est obligatoire dans le cadre des subventions d'investissement allouées aux établissements privés.

Les UDOGEC et UROGEC ont des relations privilégiées avec les collectivités territoriales depuis de nombreuses années. Il convient donc toujours de se rapprocher de ces unions pour déposer les demandes de subventions d'investissement.

441. SUBVENTIONS A RECEVOIR

4411. Subventions d'investissement

44111. Etat

44112. Régions

44113. Départements

44114. Communes

44115. Collectivités publiques

44116. Entreprises publiques

44117. Entreprises et organismes privés

441171 Organismes institutionnels

441172 Autres entreprises et organismes privés

44118. Autres

441181 Fonds européens

441182 Autres

Le compte 4419. Avances sur subventions et sur participations est utilisé si un versement a été effectué sur une subvention non encore accordée.

• ENREGISTREMENT DES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT AFFECTEES A DES BIENS RENOUVELABLES (PASSIF)

Les subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables par l'OGEC sont maintenues au passif du bilan dans les fonds associatifs, avec ou sans droit de reprise.

102. FONDS ASSOCIATIFS SANS DROIT DE REPRISE

1026. Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables

10261. Etat

10262. Régions

10263. Départements

10264. Communes

10265. Collectivités publiques

- 10266. Entreprises publiques
- 10267. Entreprises et organismes privés
 - 102671. Organismes institutionnels
 - 102672. Autres entreprises et organismes privés
- 10268. Autres

103. FONDS ASSOCIATIFS AVEC DROIT DE REPRISE

- 1036. Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables
(à détailler comme les comptes 1026)

3 SCHEMAS DE COMPTABILISATION

• CONSTATER LA SUBVENTION D'INVESTISSEMENT A RECEVOIR

N° de compte	Libellé du compte	Débit (en €)	Crédit (en €)
441	Subventions d'investissement à recevoir	X	
1036	Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables avec droit de reprise		X

• CONSTATER L'ENCAISSEMENT DE LA SUBVENTION

N° de compte	Libellé du compte	Débit (en €)	Crédit (en €)
512	Banque	X	
441	Subventions d'investissement à recevoir		X

• LEVER LE DROIT DE REPRISE DE LA SUBVENTION

A chaque fin d'exercice, il conviendra de procéder à la « levée » du droit de reprise de la subvention tel qu'il est mentionné dans la convention :

N° de compte	Libellé du compte	Débit (en €)	Crédit (en €)
1036	Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables (avec droit de reprise)	X	
1026	Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables (sans droit de reprise)		X

Un tableau de suivi des subventions d'investissement (avec et sans droit de reprise) doit être établi. Il fait partie intégrante de l'annexe aux comptes annuels. Un tableau par nature de collectivité publique est souhaitable.

Le point de départ de la levée du droit de reprise est l'accord définitif de l'octroi de la subvention par la collectivité, dès lors qu'il n'existe plus de condition suspensive affectant la subvention. Souvent, par mesure de simplification, la levée des droits de reprise est comptabilisée sans prorata temporis.

• EXEMPLE

Une subvention de 45 000 € pour acquérir des équipements d'une valeur de 80 000 € est votée le 01/03/N par une collectivité territoriale. La convention précise que l'OGEC devra produire les factures acquittées. Le droit de reprise inscrit dans la convention est de 10 ans.

L'OGEC a acquis le matériel financé par cette subvention le 01/07/N et a réglé les factures correspondantes le 01/09/N.

Détail des écritures relatives à la subvention d'investissement :

- Écritures de clôture au 31/08/N :

Même si la condition suspensive liée au règlement n'est pas remplie au 31/08/N car les factures acquittées n'ont pas été adressées à la collectivité, l'OGEC constate la subvention à recevoir afin de prendre en compte les événements postérieurs à la clôture :

N° de compte	Libellé du compte	Débit (en €)	Crédit (en €)
441	Subvention à recevoir	45 000	
1036	Subvention avec droit de reprise		45 000

- Écritures de clôture au 31/08/N+1 jusqu'au 31/08/N+10 :

1/10^e du droit de reprise est transféré chaque année, soit un montant annuel de :
 $45\,000\text{ €} \times 1/10 = 4\,500\text{ €}$

N° de compte	Libellé du compte	Débit (en €)	Crédit (en €)
1036	Subvention avec droit de reprise	4 500	
1026	Subvention sans droit de reprise		4 500

- Écritures de clôture au 31/08/N+11 :

Cette date correspond à l'extinction totale du droit de reprise de la collectivité. La subvention est alors définitivement acquise et transférée dans les fonds associatifs de l'OGEC.

N° de compte	Libellé du compte	Débit (en €)	Crédit (en €)
1026	Subvention sans droit de reprise	45 000	
1021	Valeur du patrimoine intégré		45 000