COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC NFP/4 - Bilan d'ouverture d'une association sans but lucratif présentant des fonds associatifs négatifs

Avis du 23 janvier 2008

Préambule

1. Il a été demandé à la Commission si, dans le cas d'une association à laquelle s'applique l'Arrêté Royal du 19 décembre 2003[1], le montant représentant les fonds associatifs pouvait être négatif.

2. Les fonds associatifs sont inscrits sous la rubrique 10 Fonds associatifs du plan comptable minimum normalisé joint en annexe à l'AR précité du 19 décembre 2003.

3. Les fonds associatifs se composent du patrimoine de départ et des moyens permanents.

Définition et analyse de la rubrique 10 Fonds associatifs

4. L'article 19 § 2 de l'A.R. précité du 19 décembre 2003 définit la rubrique I Fonds associatifs comme suit:

"Par fonds associatifs il faut entendre l'agrégat du patrimoine de départ, c'est-à-dire le patrimoine de l'association au premier jour du premier exercice comptable auquel s'appliquent les dispositions du présent arrêté et des moyens permanents, à savoir les dons, legs et subsides destinés exclusivement à soutenir durablement l'activité de l'association."

5. Le plan comptable minimum normalisé joint en annexe à l'A.R. du 19 décembre 2003 prévoit, pour la rubrique 10 Fonds associatifs, la subdivision suivante:

10	Fonds associatifs		
	100	Patrimoine de départ	
	101	Moyens permanents	
		1011	Moyens permanents reçus en espèces
		1012	Moyens permanents reçus en nature

6. Le compte 101 Moyens permanents enregistre les dons, legs et subsides en espèces ou en nature destinés exclusivement à soutenir durablement l'activité de l'association.
Dès lors le solde du compte 101 ne pourra jamais être négatif.

7. Le compte 100 Patrimoine de départ enregistre le patrimoine de l'association tel qu'il est exprimé dans le bilan d'ouverture établi à l'occasion de la constitution de l'association, voire au premier jour du premier exercice comptable auquel s'appliquent les dispositions de l' A.R. du 19 décembre 2003, à la suite du passage volontaire ou obligatoire du statut de petite association à celui de grande ou très grande association (en raison du dépassement des critères prévus par l' A.R. du 19 décembre 2003).

8. Or, au moment de l'établissement du bilan d'ouverture, le solde de ce compte peut, dans certains cas, être négatif.

9. Dans un premier cas de figure, certains actifs ne sont pas enregistrés dans le bilan d'ouverture établi selon la méthode zéro-based prévue par l'article 37 § 3, alinéa 2, de l'A.R. du 19 décembre 2003, en revanche des engagements financiers doivent être portés au passif du bilan d'ouverture.

Ces actifs ne sont pas comptabilisés en raison du fait qu'ils ne sont plus en possession de l'association, que ce soit à la suite de leur destruction, de leur vol ou d'une donation faite à une autre entité.

Dans un tel cas, le compte 100 devra rétablir l'équilibre du bilan d'ouverture et présentera dès lors un solde négatif.

10. Un deuxième cas est celui où, lors de l'établissement du bilan d'ouverture selon la méthode zéro-based, certains actifs ne peuvent pas être évalués à leur juste valeur ou à une valeur d'usage fiable.

L'article 37 § 3, alinéa 2 prévoit dans ce cas que ces actifs ne doivent pas être repris dans le bilan d'ouverture. Ils feront l'objet d'une mention dans l'annexe aux comptes annuels et il sera indiqué qu'aucune juste valeur ou valeur d'usage fiable ne peut y être attachée.
Dans ce cas également, et compte tenu de l'existence d'engagements financiers, le compte 100 devra rétablir l'équilibre du bilan d'ouverture et présentera dès lors un solde négatif.

11. Dans une troisième hypothèse, où l'association est scindée, le bilan d'ouverture ferait apparaître un déséquilibre au niveau de la quote-part des actifs et passifs évalués qui est attribuée à l'association.
Dans ce cas également, le compte 100 devra rétablir l'équilibre du bilan d'ouverture.

12. La constatation que la rubrique 10 Fonds associatifs du bilan d'ouverture d'une association peut, le cas échéant, présenter un solde négatif, appelle les considérations suivantes :

- d'une part, seul le compte 100 Patrimoine de départ pourra présenter un solde négatif, notamment dans les cas décrits ci-dessus;
- d'autre part, ce n'est qu'au moment de l'établissement du bilan d'ouverture que le compte 100 pourra présenter un solde négatif.

13. En effet, si dans un stade ultérieur de son existence, certains actifs de l'association devaient par exemple être détruits, il y aura lieu d'enregistrer une charge (exceptionnelle) au compte de résultats de l'association.

14. En l'occurence, le compte 14 Résultat reporté sera débité et pourrait même présenter un solde négatif qui diminuera l'actif net de l'association[2]. Dans ce cas, il n'y aura pas lieu de mouvementer le compte 100.

---

1 Arrêté Royal du 19 décembre 2003 relatif aux obligations comptables et à la publicité des comptes annuels de certaines associations sans but lucratif, associations internationales sans but lucratif et fondations

2 L'actif net de l'association se compose des rubriques 10 Fonds associatifs, 12 Plus-values de réévaluation, 13 Fonds affectés, 14 Résultat reporté, et 15 Subsides en capital.