

Le 25 juillet 2025

Note relative aux modalités de mise à disposition de personnel et leur comptabilisation pour les partenaires d'action sociale

L'intégration des aides financières collectives dans Maia a soulevé la question de la législation applicable et les modalités de comptabilisation des mises à disposition de personnel par les partenaires.

La présente note vise à préciser ce qui relève des contributions volontaires en nature afin de savoir comment utiliser les comptes dédiés 86 et 87.

Il s'agit donc dans un premier temps de déterminer la législation applicable aux mises à dispositions de personnel (1), de connaître des particularités des contributions volontaires en nature pour les associations (2) et mutuelles (3) afin par la suite de savoir comment les partenaires doivent les comptabiliser (4).

1/ Cadre juridique de la mise à disposition de personnel**Principe général : les mises à disposition de personnel ne peuvent pas être gratuites**

Plusieurs cas doivent être analysés en fonction de la nature juridique de l'employeur mettant à disposition son personnel.

1.1 L'employeur est une collectivité territoriale

Le décret 2008-580 du 18 juin 2008 relatif au régime de la mise à disposition applicable aux collectivités territoriales et établissements public administratifs locaux précise les modalités de mises à disposition de personnel.

La mise à disposition est la situation du fonctionnaire qui demeure dans son cadre d'emploi ou corps d'origine, est réputé y occuper un emploi, continue de percevoir la rémunération correspondante mais qui exerce ses fonctions hors du service où il a vocation à servir. Il peut être mis à disposition d'un ou plusieurs organismes pour y effectuer tout ou partie de son service.

La mise à disposition ne peut avoir lieu qu'avec l'accord du fonctionnaire.

La mise à disposition d'un fonctionnaire auprès d'une association est possible, sous réserve que cette dernière exerce des missions de service public.

La mise à disposition doit être prévue par une convention entre l'administration d'origine et l'organisme d'accueil.

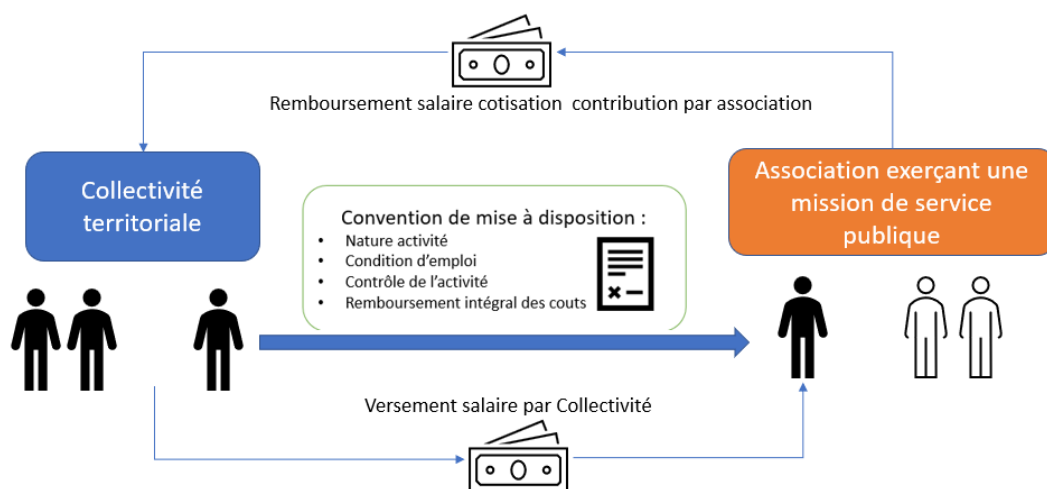


La convention de mise à disposition définit :

- La nature des activités exercées par le fonctionnaire,
- Les conditions d'emplois,
- Les modalités de contrôle de ses activités,
- Les modalités de remboursement de la rémunération.

L'organisme d'accueil **rembourse obligatoirement à la collectivité territoriale la rémunération**, les cotisations et contributions afférentes.

La mise à disposition est prononcée pour une durée maximale de 3 ans.



A titre dérogatoire, il peut toutefois être prévu une mise à disposition intervenant entre une collectivité territoriale et un établissement public administratif dont elle est membre ou qui lui est rattachée (article L. 512-15 du Code général de la fonction publique). Dans ce cas, la convention précise l'étendue et la durée de la dérogation et une délibération de la collectivité ou de l'établissement gestionnaire est alors requise.

La mise à disposition de personnel par une collectivité territoriale à titre gratuit est donc illégale.

L'exception au principe d'illégalité des mises à disposition gratuite : l'expérimentation d'un mécénat de compétences pour les collectivités territoriales :

L'article 209 de la loi n° 2022-217 du 21 février 2022 relative à la différenciation, la décentralisation, la déconcentration et portant diverses mesures de simplification de l'action publique locale a prévu que, par dérogation aux articles L. 512-8, L. 512-10 à L. 512-13 et L. 512-15 du code général de la fonction publique, les fonctionnaires de l'État, des communes de plus de 3 500 habitants, des départements, des régions et des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre, peuvent être mis à la disposition de personnes morales relevant des catégories mentionnées au a) du 1 de l'article 238 bis du code général des impôts ainsi que de fondations ou d'associations reconnues d'utilité publique.

Cette mise à disposition n'est instituée qu'à titre expérimental pour une durée de cinq ans dont les modalités sont déterminées par le décret n° 2022-1682 du 27 décembre 2022 relatif à l'expérimentation de la mise à disposition de fonctionnaires dans le cadre d'un mécénat de compétences.

Toute mise à disposition fait l'objet d'une convention établie entre l'administration d'origine et la personne morale bénéficiaire.

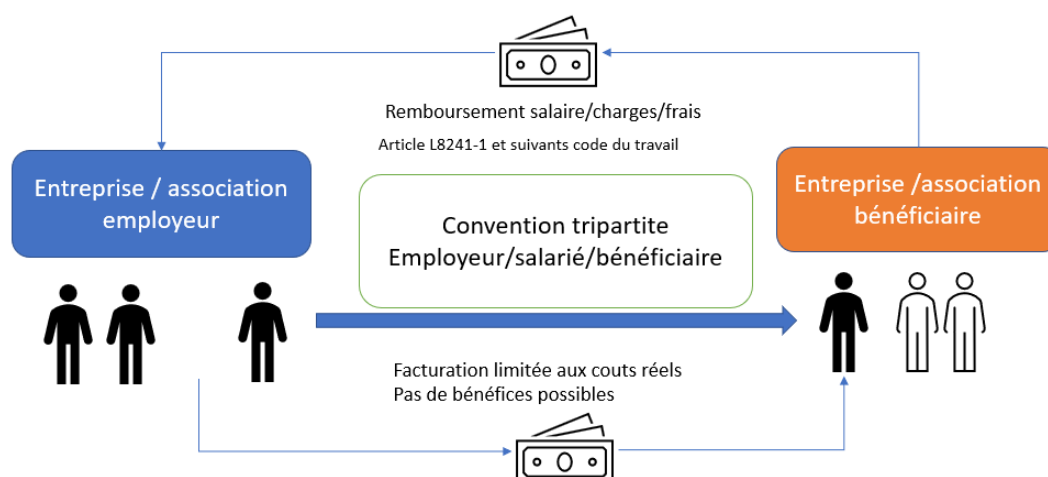
Dans ce cas, la convention comprend les éléments requis pour l'attribution d'une subvention en application des articles 9 et 10 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000.

1.2 L'employeur est une entreprise privée ou une association

En application des articles L 8241-1 à L 8241-3 du code du travail, toute opération à but lucratif ayant pour objet le prêt exclusif de main d'œuvre est interdite.

Une entreprise peut avoir recours au prêt de main d'œuvre. Dans cette situation, l'employeur met alors des salariés à la disposition d'une autre entreprise utilisatrice pendant une durée déterminée. Le prêt de main-d'œuvre doit obligatoirement être à but non lucratif. C'est une opération sans bénéfice financier pour l'entreprise prêteuse.

Cas général : l'entreprise prêteuse doit uniquement facturer à l'entreprise utilisatrice les salaires versés aux salariés, les charges sociales qui y sont liées et les frais professionnels remboursés au salarié pour que l'opération ne soit pas qualifiée de lucrative.



Il existe cependant des exceptions (article L 8241-3 du code du travail) :

- **Prêt d'une grande entreprise à une jeune entreprise ou PME** : une grande entreprise peut mettre à disposition ses salariés auprès d'une jeune ou d'une petite entreprise pour améliorer la qualification de sa main-d'œuvre, par exemple. L'opération de prêt de main d'œuvre peut être "sous-facturée" ou facturée à 0 par l'entreprise prêteuse et être considérée à but non lucratif si l'ensemble des conditions suivantes est rempli, à savoir l'entreprise prêteuse emploie au moins 5 000 salariés ou appartient à un groupe d'au moins 5 000 salariés, l'entreprise utilisatrice a moins de 8 ans d'existence ou est une PME (moins de 250 salariés). La durée du prêt est limitée à 3 ans maximum.

- **Le mécénat de compétences** : ce dispositif concerne les entreprises prêteuses. Elles peuvent mettre gratuitement à disposition des salariés auprès d'un organisme d'intérêt général pour mobiliser pendant un temps leurs compétences. En contrepartie, l'entreprise prêteuse bénéficie d'une réduction fiscale. La durée du prêt est limitée à 3 ans.

L'organisation du prêt de main d'œuvre nécessite au préalable l'accord explicite du salarié concerné. Cet accord est écrit dans un avenant. Si le salarié refuse, il ne peut pas être sanctionné ou licencié ou faire l'objet d'une mesure discriminatoire.

L'avenant au contrat de travail doit comporter les éléments suivants :

- Tâches confiées dans l'entreprise utilisatrice,
- Horaires et lieu d'exécution du travail,
- Caractéristiques particulières du poste de travail,
- Possibilité de prévoir une période probatoire par accord entre l'entreprise prêteuse et le salarié. L'arrêt de la période probatoire par l'une des parties avant sa fin n'est pas un motif de sanction ou de licenciement.

L'entreprise prêteuse et l'entreprise utilisatrice doivent signer une convention de mise à disposition désignant un seul salarié.

La convention doit mentionner les informations suivantes :

- Durée de la mise à disposition,
- Identité et qualification du salarié,
- Mode de détermination des salaires, des charges sociales et des frais professionnels facturés à l'entreprise utilisatrice par l'entreprise prêteuse.

Dans l'entreprise prêteuse, l'employeur doit consulter le Cse, préalablement à la mise en œuvre d'un prêt de main d'œuvre et l'informer des différentes conventions signées.

Le Cse doit aussi être informé si le poste occupé dans l'entreprise utilisatrice présente des risques particuliers pour la santé ou la sécurité.

Dans l'entreprise utilisatrice, le Cse doit être informé et consulté préalablement à l'accueil de salariés mis à disposition dans ce cadre.

2/ La spécificité des associations : les contributions volontaires en nature

2.1 Qu'est-ce qu'une contribution volontaire en nature ?

Ce terme désigne les contributions en travail, en biens et en services dont bénéficie une association.

Il s'agit :

- du bénévolat ;
- de la mise à disposition de personnes par des entités tierces, y compris le mécénat de compétences ;
- des dons en nature redistribués ou consommés en l'état ;
- de la mise à disposition de locaux ou de matériel (meubles ou immeubles) ;
- du prêt à usage ;
- ou encore de la fourniture gratuite de services.

L'association qui bénéficie de ces contributions volontaires doit collecter les informations comme le nombre d'heures effectuées par les bénévoles et le nombre de bénévoles présents, par exemple.

Conformément au règlement ANC n°2018-06, les contributions volontaires en nature peuvent être enregistrées :

- En compte **87** (produit : origine de la contribution)
- En compte **86** (charge : emploi de la contribution)

Pour rappel, le bénévolat est une contribution volontaire en nature mais il est exclu du périmètre des aides financières collectives et à ce titre ne doit pas être valorisé comptablement pour les déclarations de données adressées aux Caf. Donc il ne doit pas être déclaré dans le compte 86.

La valorisation des biens donnés à l'association peut se faire par le biais d'une facture pro forma lorsque le donateur est un professionnel. Le but est d'obtenir un document qui puisse permettre d'en déterminer la valeur au moment du don.

Dans les autres cas, une valorisation au prix du marché peut être utilisée par défaut tout en évitant de surévaluer les biens.

Les contributions volontaires en nature n'ont aucun impact sur le résultat comptable. C'est pourquoi elles sont enregistrées dans des comptes de classe spéciale, la classe 8.

2.2 Méthode de comptabilisation : les comptes 86 et 87

Les contributions volontaires en nature sont valorisées et comptabilisées, selon le règlement des Autorités des Normes Comptables n°2018-06, lorsque leur nature et leur importance sont essentielles à la compréhension de l'activité de l'association et lorsque l'entité est en mesure de les recenser et de les valoriser correctement.

Le plan comptable associatif prévoit l'utilisation de comptes particuliers pour la valorisation des contributions en nature mises à disposition. Ces comptes de sens opposé (débit et crédit) doivent être équilibrés.

Les comptes de classe 87 enregistrent ainsi l'origine des contributions volontaires en nature. Il peut s'agir de dons en nature, de prestations en nature ou de la valorisation du bénévolat.

Les comptes de classe 86 enregistrent l'utilisation ou l'emploi des contributions. Ce sont les secours en nature, la mise à disposition gratuite de biens, de prestations ou encore le personnel bénévole.

En ce qui concerne l'utilisation des comptes 86 et 87 par les partenaires associatifs des aides financières collectives de l'action sociale, une subdivision du compte 86 est envisagée pour ce qui concerne les contributions volontaires en nature afin de maintenir ces éléments au sein des déclarations de données des partenaires :

- 860 – Secours en nature (alimentaire, vestimentaires)
- 861 – Mise à disposition (locaux, matériels)
- 870 – Contrepartie secours en nature (alimentaire, vestimentaires)
- 871 – Contrepartie mise à disposition (locaux, matériels)

3) Particularité des mutuelles

En application de l'article L 110 -1 du code de la mutualité, une mutuelle est "une personne morale de droit privé à but non lucratif".

Conformément au recueil des normes comptables du secteur non lucratif, les comptes annuels des mutuelles relevant du code de la mutualité et n'assumant aucun risque d'assurance ni de réassurance, directement ou indirectement appliquent le Règlement CRC n° 2002-07.

L'article 1^{er} de ce règlement précise que « *Sous réserve des adaptations prévues par le présent règlement et son annexe, les mutuelles, unions ou fédérations relevant du code de la mutualité et n'assumant aucun risque d'assurance, ni de réassurance, directement ou indirectement, établissent des comptes annuels conformément aux dispositions du règlement ANC n° 2018-06* ».

Il convient donc de préciser que les mutuelles peuvent utiliser les comptes 86/87 à l'identique des associations, tel qu'il est précisé précédemment aux points 2.1 et 2.2.

Un principe de non prise en compte des mises à disposition de personnel au compte 86

Il ressort des éléments précédents que les mises à disposition de personnel consenties par les collectivités territoriales ou une entreprise privée ne doivent pas être comptabilisées en compte 86.

La prise en compte de la mise à disposition de personnel ne pourra se faire qu'après l'établissement d'une part d'une convention (voir paragraphe précédent) et d'autre part d'une facturation par la collectivité ou l'entreprise.

Dans ce cas, la charge sera imputée en compte 621 pour le personnel rémunéré et mis à disposition et sera donc intégrée dans la déclaration de données financières.