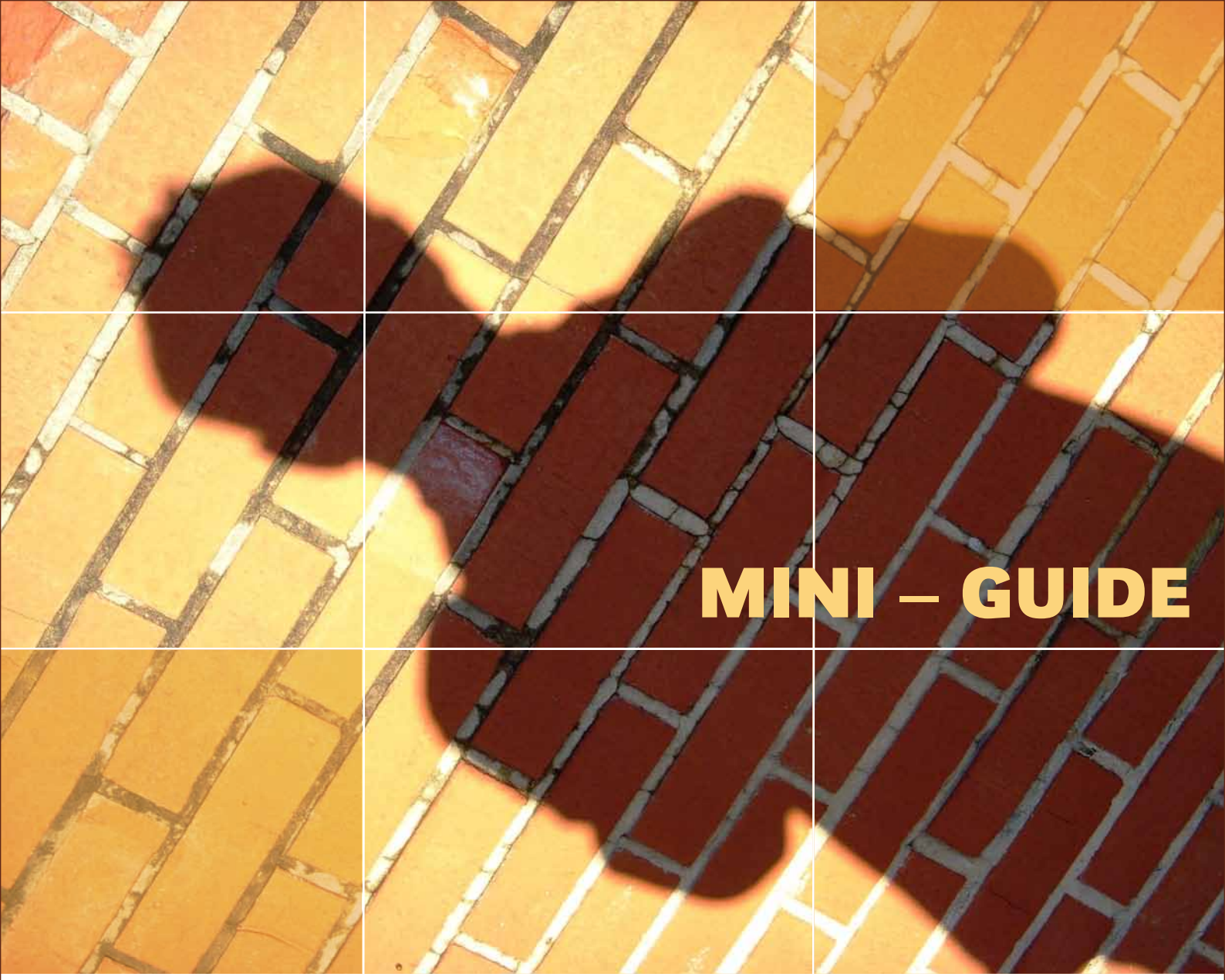


MINI – GUIDE

ORGANISATIONS SYNDICALES

ORDRE DES EXPERTS-COMPTABLES
RÉGION PARIS ILE-DE-FRANCE

Ordre des experts-comptables région Paris Ile-de-France

www.oec-paris.fr

Novembre 2010

Table des Matières

1 Préface 4

2 Introduction 5

2.1 Le contexte historique – 125 ans de liberté comptable ! 5

2.2 La loi n°2008-789 du 20 août 2008 relative à la démocratie sociale et à la réforme du temps de travail 6

2.3 Un droit comptable pour tous les syndicats - 1884 ou 1901 7

3 Cadre juridique 8

3.1 Objet du syndicat 8

3.2 Statuts du syndicat 8

3.3 Organisation et fonctionnement du syndicat 9

3.4 Organes du syndicat : exemple d'organisation de la gouvernance 9

4 Particularités fiscales et sociales 11

4.1 Régime fiscal 11

4.2 Régime social 14

5 Nouvelles obligations comptables 15

5.1 Calendrier des obligations comptables 15

5.2 Bilan d'ouverture 15

5.3 Les comptes consolidés 22

5.4 Les comptes combinés 24

6 Comptes spécifiques 25

7 Commentaires sur les comptes 26

7.1 Les comptes de capitaux 26

7.2 Les comptes d'immobilisations 28

7.3 Les comptes de stocks 28

7.4 Les comptes de tiers 28

7.5 Les comptes financiers 29

7.6 Les comptes de charges 30

7.7 Les comptes de produits 30

8 Comptes annuels 33

8.1 Annexe des organisations syndicales 33

9 Obligations d'arrêté, d'approbation, de publicité et de certification des comptes 37

9.1 L'arrêté des comptes et leur approbation 37

9.2 Obligations de publicité 37

9.3 Certification 38

9.4 Sanctions 38

10 Quelques conseils de sécurité financière pour la bonne gestion 39

10.1 Organiser les différentes fonctions au sein du Syndicat 39

10.2 Rendre compte de l'utilisation des fonds confiés 39

10.3 Respecter la législation et les réglementations sociales et fiscales 39

10.4 Justifier de chaque dépense 40

10.5 Référencer et classer les documents 40

10.6 Tenir une comptabilité adaptée 40

10.7 Prévoir : élaborer un budget par activité 40

10.8 Rechercher dans la transparence le meilleur rapport qualité / prix 40

10.9 Faire contrôler et valider les comptes par un expert-comptable pour les syndicats qui n'auront pas de commissaire aux comptes (ressources inférieures à 230.000 €) 40

11 Documents annexes 41

11.1 Liste de documents et textes de référence 41

1 ■ PRÉFACE

La liberté syndicale est un droit suffisamment précieux pour que des garanties nécessaires à son fonctionnement puissent être mises en place.

Pour ceux qui y participent ou pour ceux qui financent, le besoin de transparence et de qualité de l'information financière est évident.

Le législateur, par la loi du 20 août 2008 a redéfini de nouvelles règles qui ont été transposées dans le code du travail sur la représentativité, la négociation collective et les nouvelles dispositions légales en matière de transparence financière.

Désormais, le syndicat doit remplir un ensemble de critères pour être considéré comme représentatif :

- respect des valeurs républicaines,
- indépendance,
- transparence financière,
- ancienneté d'au moins deux ans,
- audience suffisante aux élections professionnelles,
- influence prioritairement caractérisée par l'activité et l'expérience,
- des effectifs d'adhérents et des cotisations suffisants.

Il nous a semblé important de développer un outil permettant de découvrir le nouveau cadre comptable des organisations professionnelles et de rappeler à cette occasion les points juridiques et fiscaux particuliers au secteur, indispensables à respecter.

Le présent guide est particulièrement utile à tous ceux qui ont envie de développer leurs compétences dans ce secteur ou accompagner les acteurs de la vie syndicale.

Restant à votre écoute et bonne lecture !

Bernard LELARGE

Président de l'Ordre des experts-comptables
région Paris-Ile de France

Sur une idée de Véronique FAVRET

Expert-comptable, Présidente du secteur non marchand de l'Ordre des experts-comptables région Paris Ile-de-France

Nous tenons à remercier particulièrement les experts-comptables, membres de la commission secteur Non Marchand, pour leur participation active à la rédaction de ce guide :

Michel Giordano, Marie-Pierre Holtzmann, Xavier Huault-Dupuy, Gérard Lejeune, Laurent Ménager, Marc Ouzoulias, Sabine Servand-Dorryhee.

Nous remercions également les permanents de l'Ordre qui ont activement participé à nos travaux et ont apporté des remarques précieuses au cours des phases de relecture.

2 INTRODUCTION

2.1 LE CONTEXTE HISTORIQUE – 125 ANS DE LIBERTÉ COMPTABLE !

Dès le Moyen Age, les métiers, les corps de métiers, maîtrises et jurandes permettaient la défense des métiers. Les corporations réunissaient les membres d'un même métier quelles que soient leurs spécialisations dans une logique verticale.

La loi Le Chapelier de 1791 interdisant les associations, avait aussi interdit aux gens de métiers de se regrouper sur leurs prétendus intérêts communs. Les révolutionnaires de 1789 ne voulaient pas de corps intermédiaires entre le peuple et les représentants du peuple. Ces principes étaient édictés au nom de la liberté individuelle. Il faudra toute la conflictualité sociale du XIXe siècle, après la révolution de 1848 qui donna aux citoyens le droit d'association - ce qui profita à la constitution de groupements ouvriers, pour aboutir progressivement à la liberté syndicale.

L'ordre moral du second Empire revint au régime de prohibition antérieure et il faudra attendre la IIIe République et la loi du 21 mars 1884 sur les syndicats professionnels (complétée ultérieurement par la loi du 12 mars 1920) pour que la liberté syndicale soit reconnue en France.

La loi du 21 mars 1884 sur les syndicats professionnels, aujourd'hui incorporée au code du travail a été suivie par la loi du 1er juillet 1901. Le régime plus favorable accordé aux syndicats incite les salariés à recourir à cette forme spéciale de groupements, spécialement conçu à leur attention.

Ce régime plus favorable se caractérise par : simplicité de formation, capacité juridique étendue action syndicale en justice, absence de tutelle administrative. Les employeurs peuvent, bien évidemment choisir, cette forme juridique pour se regrouper et défendre leurs intérêts, comme ils peuvent également choisir la forme de la loi du 1er juillet 1901.

Ni la loi de 1884 ni celle de 1901 ne comportent de dispositions particulières relatives à la comptabilité et à la transparence financière de leur fonctionnement, la liberté contractuelle dans l'une ou l'autre des formes amène à se référer au statut pour connaître les dispositions relatives aux obligations de transparence.

Au cours du dernier quart de siècle, les pouvoirs publics ont progressivement limité les espaces de liberté comptables qui existaient au sein de la société française.

Loi Badinter

Les années 1980, avec la loi du 1er mars 1984, relative à la prévention du règlement amiable des difficultés des entreprises, a introduit, pour la première fois, des obligations comptables pour les personnes morales de droit privé non commerçantes qui développent des activités économiques. Ainsi, les associations offrant des services marchands (chiffre d'affaires ou ressources : plus de 3,1 millions d'Euros, total du bilan : plus de 1,55 millions d'Euros, effectif : plus de 50 salariés, -2 des 3 critères-) qui dépassaient ces seuils, se sont vu imposer des obligations comptables et le contrôle de leurs comptes par un commissaire aux comptes. **Mais, à l'époque, la société française n'était certainement pas mûre pour que les organismes professionnels et sociaux (syndicats, comités d'entreprise…) puissent se voir concerner par les mêmes obligations.**

Lors des débats parlementaires, le Garde des Sceaux avait précisé que les activités économiques devaient s'entendre par les activités d'échanges de prestations de services sur le marché et que les **organismes professionnels et sociaux**, constitués au sein des entreprises, **n'étaient pas concernés** car n'exerçaient pas, en ce sens, des activités économiques. Ainsi, les syndicats professionnels échappaient aux obligations comptables et de commissariat aux comptes instaurés par ces textes.

Les scandales de financement des partis politiques, qui ont émergé dans les années 1980, ont entraîné de nouvelles législations qui ont obligé ces partis à une transparence financière à partir du début des années 1990, en contrepartie d'un financement public. Ainsi, les candidats aux élections politiques doivent faire contrôler leurs comptes par un expert-comptable préalablement au dépôt à la commission de contrôle des comptes de campagne et des financements politiques. Les partis politiques, en tant qu'entités, doivent se doter d'un co-commissariat aux comptes. Cette moralisation et cette réglementation du financement des partis politiques a en quelque sorte porté ses fruits puisque depuis une quinzaine d'années, il n'y a pas eu de grand scandale nouveau en ce domaine.

Les affaires qui ont été jugées à la fin des années 1990 ou dans les années 2000, remontaient, pour l'essentiel, à l'époque où les réglementations ne s'appliquaient pas encore. Puis, la loi Sapin du 29 janvier 1993, a instauré une obligation de commissariat aux comptes pour les associations qui percevaient plus de 1 million de francs (aujourd'hui 153 000 €) de subventions publiques. Mais il a fallu attendre 10 ans et la loi de Sécurité Financière du 1er août 2003, pour préciser s'il s'agissait bien de toutes les subventions et non pas chacune isolément.

Les associations, les partis politiques, les fondations ont ainsi vu se développer de nouvelles obligations comptables et de contrôle, avec l'intervention d'un commissaire aux comptes.

Par contre, les organismes professionnels constitués, soient sous l'égide de la loi du 21 mars 1884, soit sous l'égide de la loi du 1er juillet 1901, sont restés vierges de toute obligation en matière de présentation de leurs comptes annuels et de leurs états financiers et de contrôle de ceux-ci.

Bien avant l'affaire de l'UIMM (Union des Industries et Métiers de la Métallurgie) à l'automne 2007, dans le cadre de l'objectif de rénovation du dialogue social fixé par la lettre de mission du Premier ministre du 20 décembre 2005, plusieurs points sont analysés dans le rapport de Monsieur Raphaël Hadas-Lebel : la représentativité des organisations syndicales et professionnelles, les règles gouvernant la validité des accords collectifs, les modalités du dialogue social au sein des petites et moyennes entreprises, **ainsi que la question plus générale des moyens des organisations syndicales et de leur financement.**

Les syndicats constitués sous la forme d'association de la loi du 1er juillet 1901 et dotés de subventions publiques de plus de 153 000 € et ceux ayant une activité économique (dépassant 3.1 M€ de ressources ou 1.55 M€ de total de bilan ou 50 salariés – deux des trois critères) **devaient** appliquer le plan comptable associatif et faire contrôler leurs comptes par un commissaire aux comptes.

Il ne s'agit pas de jeter le doute sur les tous les syndicats et leur transparence financière. Certains d'entre eux avaient déjà choisi depuis de nombreuses années de faire contrôler leurs comptes volontairement par un commissaire aux comptes et de nombreuses entités avaient recours aux services d'experts-comptables.

2.2 LA LOI N°2008-789 DU 20 AOÛT 2008 RELATIVE À LA DÉMOCRATIE SOCIALE ET À LA RÉFORME DU TEMPS DE TRAVAIL

L'objectif premier de la loi du 20 août 2008 est, entre autres, de transposer dans le code du travail de nouvelles règles sur la représentativité et la négociation collective (définie préalablement par les partenaires sociaux dans leur position commune du 9 avril 2008).

Cette réforme s'articule autour de trois points clés :

- elle conforte davantage la légitimité des syndicats de salariés, par la prise en compte dans la détermination de leur représentativité de leur audience aux élections professionnelles.
- elle donne une nouvelle possibilité aux syndicats n'ayant pas encore fait la preuve de leur représentativité mais remplissant certains critères de s'implanter dans les entreprises, avec un libre accès au premier tour des élections professionnelles et la désignation d'un représentant de la section syndicale.
- elle confère une légitimité plus grande aux accords collectifs avec le renforcement du principe majoritaire.

Fondamentalement, cette loi portant réforme de notre droit de la négociation collective tel qu'il résultait de la loi du 11 février 1950 met fin à la présomption irréfragable de représentativité (dont l'attitude patriotique durant la seconde guerre mondiale) qui était accordée jusqu'à présent à toutes organisations syndicales affiliées à l'une des cinq confédérations considérées comme représentatives au plan national (CGT, CFDT, CGT-FO, CFTC, CFE-CGC).

Désormais, une organisation syndicale doit satisfaire à un ensemble de critères cumulatifs pour être considérée comme représentative :

- le respect des valeurs républicaines,
- l'indépendance,
- la transparence financière : ce nouveau critère sera assuré par des règles de certification et de publication des comptes des confédérations, fédérations et unions régionales de syndicats, ainsi que tout syndicat à partir d'un seuil de ressources fixées par décret.
- une ancienneté d'au moins deux ans.
- une audience suffisante aux élections professionnelles : le syndicat doit recueillir au moins 10% des suffrages au premier tour des élections.
- une influence, prioritairement caractérisée par l'activité et l'expérience.
- des effectifs d'adhérents et des cotisations suffisants.

C'est l'article 10 de la loi du 20 août 2008 qui définit les nouvelles dispositions légales en matière de transparence financière des syndicats, en les intégrant au Code du Travail (cf annexe).

Le Conseil national de la comptabilité (CNC) a été saisi par le Ministère du travail, des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville afin de déterminer les règles comptables applicables à l'établissement des comptes annuels des syndicats.

Le droit comptable des syndicats est construit à partir du droit comptable associatif qui constitue en quelque sorte un chapeau commun pour le secteur non marchand.

Les trois avis du CNC du 3 septembre 2009 et le CRC 2009-10 du 3 décembre 2009 (publié le 31 décembre 2009) constituent désormais les bases du droit comptable des syndicats.

Ces règles sont édictées tant pour les organisations syndicales de salariés que pour celles des employeurs. L'objectif poursuivi est de permettre aux organisations syndicales de fournir la meilleure information financière aux utilisateurs. De ce fait, les adhérents d'une organisation syndicale sont les premiers destinataires des comptes, en particulier pour s'assurer de l'usage de leur cotisation.

En effet de par leur objet légal, les organisations syndicales sont des structures à but non lucratif. A ce titre les dispositions du règlement n°99-01 du Comité de la réglementation comptable (CRC) sont applicables aux organisations syndicales, sous réserve des adaptations prévues par les avis du CNC pour répondre aux spécificités de l'action syndicale.

2.3 UN DROIT COMPTABLE POUR TOUS LES SYNDICATS - 1884 OU 1901

Les nouvelles dispositions s'appliquent aux syndicats professionnels et leurs unions mentionnés aux articles L. 2131-2, L. 2133-1 et L. 2133-2 du code du travail relatifs à la création de syndicats professionnels et aux associations de salariés ou d'employeurs régies par la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association ou, dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, par le droit local, tenus d'établir des comptes annuels selon les dispositions prévues par l'article L. 2135-1 du code du travail.

3 CADRE JURIDIQUE

Les syndicats professionnels sont régis par la **loi de 1884**, ils peuvent toutefois se constituer en association loi 1901.

Les syndicats Professionnels peuvent se constituer librement.

Tout membre d'une profession a la liberté d'adhérer au syndicat de son choix.

3.1 OBJET DU SYNDICAT

Art. L 2131-1 du code du travail

Les syndicats professionnels ont exclusivement pour objet l'étude et la défense des droits ainsi que des intérêts matériels et moraux, tant collectifs qu'individuels, des personnes visées par leurs statuts.

Les syndicats engagent des actions en faveur des personnes mentionnées dans leurs statuts. Par exemple pour un syndicat de salariés, l'expression « personnes mentionnées dans leurs statuts » concerne tous les salariés et pas seulement les adhérents du syndicat.

3.2 STATUTS DU SYNDICAT

Les fondateurs d'un syndicat régi par la loi de 1884, doivent déposer en mairie les statuts et les noms des personnes qui sont chargées de l'administration et de la direction du syndicat. La mairie délivre immédiatement un récépissé établi sur papier libre. L'existence légale du syndicat débute le jour du dépôt.

Le dépôt des statuts ou des noms d'administrateurs doit être renouvelé à chaque changement de la direction ou des statuts.

Aucune disposition particulière n'est imposée par la loi concernant le contenu des statuts.

Il convient au minimum de préciser dans les statuts :

- Le nom, l'objet le siège social, les conditions de fonctionnement et de gouvernance du syndicat (par exemple : conseil d'administration et assemblée générale),
- Les obligations des adhérents (cotisations et discipline)- leurs droits (défenses des intérêts professionnels, retrait du syndicat),
- Conditions de dissolution du syndicat.

L'article 2135 – 4 du code du travail impose l'arrêt des comptes par l'organe de direction et l'approbation desdits comptes par l'assemblée générale des adhérents ou par un organe collégial de contrôle désigné par les statuts.

3.3 ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DU SYNDICAT

3.3.1 Capacité juridique du syndicat

Les syndicats professionnels déclarés jouissent de la personnalité civile et du droit d'ester en justice.

Le siège est fixé au lieu du principal établissement.

Le syndicat a le droit d'acquérir, à titre gratuit ou à titre onéreux des biens meubles ou immeubles. Il peut recevoir des legs et des dons.

Pour protéger les biens du syndicat, le législateur à prévu (L 132-4 du code du travail) l'insaisissabilité des « meubles et immeubles et objets mobiliers nécessaires à leurs réunions, bibliothèques, formations ». Il s'agit donc uniquement des biens indispensables au fonctionnement du syndicat.

La ressource principale du syndicat provient généralement des cotisations de ses membres. Le syndicat peut recevoir des rémunérations pour des prestations fournies. Il encaisse les revenus résultant de la gestion de ses biens : location de locaux, intérêts et dividendes de valeurs mobilières. Le syndicat peut recevoir des subventions de collectivités publiques, et devra dans ce cas respecter des obligations particulières.

3.4 ORGANES DU SYNDICAT : EXEMPLE D'ORGANISATION DE LA GOUVERNANCE

3.4.1 Assemblées générales ordinaires et extraordinaires

Lorsque les statuts prévoient la réunion d'une assemblée générale à date fixe, par exemple, une fois ou deux par an ou tous les deux ans (pour les congrès de certaines confédérations), cette assemblée générale est dite ordinaire.

Les statuts peuvent prévoir d'autres réunions, à la demande expresse, soit de certains membres du syndicat, soit des administrateurs. Une assemblée générale extraordinaire est alors convoquée.

Chaque syndiqué a une voix.

Dans les syndicats patronaux, il peut être organisé des votes par collège regroupant les sociétés en fonction de leur importance.

3.4.2 Pouvoir de l'assemblée générale ordinaire

Elle contrôle le fonctionnement du syndicat, prend des délibérations. Elle entend les rapports des administrateurs, procède au renouvellement du conseil d'administration, arrête les comptes annuels, donne compétence à divers organes pour l'exercice de certaines attributions, éventuellement révoque les administrateurs coupables de fautes disciplinaires, donne quitus aux administrateurs dont la gestion a été satisfaisante.

3.4.3 Pouvoir de l'assemblée générale extraordinaire

Elle prend les décisions sur les sujets importants, tels la création d'obligations nouvelles pour le syndicat, par exemple un changement d'affiliation à une centrale syndicale, une fusion de deux syndicats patronaux, la modification des statuts.

3.4.4 Organes d'administration

Conseil d'administration

L'assemblée générale élit un conseil d'administration encore appelé « conseil syndical ». Le nombre d'administrateurs est fixé par les statuts, de préférence impair, est variable selon l'importance des syndicats. L'élection des membres du conseil d'administration est souvent annuelle, le renouvellement est parfois partiel. La rééligibilité est de règle, elle permet la pérennité de la direction.

Le conseil d'administration se réunit périodiquement, par exemple, une fois par mois et plus souvent s'il est nécessaire. Les décisions sont prises selon les règles fixées par le syndicat qui fixe le quorum et les règles de majorité.

Les statuts et l'assemblée générale définisse la compétence du conseil d'administration. Il arrête éventuellement le règlement intérieur, statue sur les admissions et les exclusions des membres du syndicat, administre le syndicat, gère les biens, suit les actions en justice, convoque les assemblées générales.

Le conseil d'administration élit un bureau composé d'un président, éventuellement un vice-président, un secrétaire, un trésorier.

Le président (dans certains syndicats salariés, le Secrétaire Général) , préside les séances du conseil et reçoit délégation pour la mise en œuvre des décisions du conseil dans la gestion exécutive. Le Président présente généralement le rapport d'activité à l'assemblée générale réunie pour l'approbation des comptes.

Le trésorier tient la comptabilité ou la supervise, rassemble les fonds, règle les dépenses. Il présente généralement un rapport financier à l'assemblée générale réunie pour l'approbation des comptes.

Le bureau est assisté dans la gestion quotidienne par du personnel salarié ou bénévole.

4 PARTICULARITÉS FISCALES ET SOCIALES

4.1 RÉGIME FISCAL

Art 261-4-9 du CGI

Les syndicats, organismes à but non lucratif, exercent en principe des activités non lucratives de représentation et de défense de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent, et ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés, à la taxe sur la valeur ajoutée et à la Contribution économique territoriale.

La circulaire figurant au bulletin officiel des impôts 4 H-4-04 N° 120 du 29 juillet 2004 précise le régime fiscal applicable aux organisations syndicales. Il convient de s'y reporter.

Toutefois, certains revenus patrimoniaux peuvent être soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 24%, les dividendes étant quant à eux imposés à 15 %.

Ce n'est que lorsque leur gestion n'est pas désintéressée ou qu'ils exercent une activité lucrative que les syndicats sont susceptibles d'être soumis aux impôts commerciaux (impôt sur les sociétés, taxe sur la valeur ajoutée et contribution économique territoriale).

Précisons toutefois que la TVA taxe les opérations et non les personnes, indépendamment de leur caractère lucratif ou non, mais dans les faits la plupart des opérations effectuées par les organismes non lucratifs sont exonérées de TVA.

4.1.1 Détermination du caractère exonéré ou pas de l'activité

La gestion sera considérée comme désintéressée si les trois conditions suivantes sont réunies :

- le syndicat est géré et administré à titre bénévole
- le syndicat ne procède à aucune distribution directe ou indirecte de l'excédent de ressources
- les membres du syndicat ou leur ayant droit ne peuvent pas être déclarés attributaires d'une part quelconque de l'actif (sous réserve du droit de reprise des apports)

Toutefois, il est désormais possible pour les syndicats dont les ressources financières dépassent 200 000 euros de rémunérer 1 à 3 dirigeants sans remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion (art 242C de l'annexe II du CGI) en respectant les règles de transparence financière. La rémunération est dans ce cas limitée à 3 plafonds de la Sécurité Sociale (103 860€ pour 2010).

Lorsque ce dispositif n'est pas utilisé, l'Administration tolère le versement d'une rémunération limitée au ¾ du SMIC à chaque dirigeant.

Après avoir établi que sa gestion est désintéressée, le syndicat doit se demander si son activité concurrence une entreprise et en cas de réponse positive s'il exerce son activité selon des modalités comparables aux entreprises commerciales.

Produit proposé
Public visé
Prix pratiqués
Publicité commerciale
(instruction 4 H-5-06)

Les critères d'appréciation du caractère lucratif d'une activité (activité exercée en concurrence avec le secteur lucratif et dans des conditions similaires) sont appréciés par l'Administration en appliquant la règle dite des **4P**.

Lorsque **les activités des syndicats** seront considérées comme lucratives au regard des principes précédemment exposés, ceux-ci pourront, sous certaines conditions, bénéficier des exonérations prévues aux articles 207-1-1° bis et 1461-7° du code général des impôts qui disposent que les organisations syndicales, quelle que soit leur forme juridique, et leurs unions, sont, lorsqu'elles fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent, **exonérées d'impôt sur les sociétés et de contribution économique territoriale** pour leurs activités d'étude et de défense des droits et intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent, susceptibles d'être considérées comme lucratives.

Par ailleurs, une **exonération en matière de taxe sur la valeur ajoutée**, sous certaines conditions, est accordée par l'article 261-4-9° du code général des impôts au profit des organismes poursuivant notamment des objectifs de nature syndicale se rattachant directement à la défense collective des intérêts moraux ou matériels de leurs membres.

Peuvent ainsi bénéficier de l'exonération de TVA, les opérations réalisées par les organisations syndicales qui satisfont cumulativement les conditions suivantes :

- Il doit s'agir de prestations de services ou de livraisons de biens étroitement liées à ces prestations qui sont fournies aux adhérents de l'organisme syndical.
- Ces opérations doivent en principe être exclusivement rémunérées par la perception d'une cotisation statutaire.

Ces opérations doivent se rattacher directement à la défense des intérêts moraux et matériels des membres de l'organisme.

En outre, les syndicats peuvent également bénéficier de mesures spécifiques à certaines des activités qu'ils développent :

- Prestations de formation professionnelle continue exonérées en application de l'article 261-4-4 a du code général des impôts,
- Services rendus par les groupements à leurs membres non assujettis ou non soumis à la TVA dans les conditions prévues par l'article 261-7-1 c du même code,
- Recettes de six manifestations de bienfaisance organisées dans l'année à leur profit exclusif.

En outre, ces organismes bénéficient sur option d'un régime spécifique pour leurs activités de presse, sous réserve de sectoriser cette activité.

La mise en application des nouvelles obligations comptables codifiée L.2135.2 du code de travail ne remet pas en cause l'exonération des Organisations syndicales et professionnelles à condition qu'elles fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent.

Les exonérations légales sont indépendantes des règles comptables applicables à ces organismes.

En outre, les cotisations versées par des entreprises soumises à un régime du réel d'imposition en vue d'adhérer à des organisations professionnelles constituent par nature une charge déductible du résultat imposable de ces entreprises. (Réponse du 6 octobre 2009 de la direction de la Législation Fiscale à la direction générale du travail).

4.1.2 Conséquences de la réalisation d'activités lucratives non exonérées

art 207.1.1 bis et 1461.7 du CGI

Lorsqu'un syndicat exerce une activité lucrative non exonérée et non prépondérante, celle-ci pourra être limitée à un secteur distinct de l'activité principale qui pourra être sectorisée ou filialisée.

Cela ne sera pas toujours nécessaire. En effet lorsque les activités non lucratives sont prépondérantes, le syndicat professionnel ne sera pas imposable aux trois impôts (Impôt sociétés, contribution économique territoriale, TVA) s'il réalise des recettes accessoires n'excédant pas 60 000 euros par année civile.

4.1.2.1 Impôt sur les sociétés

La création d'un secteur au sein duquel sont regroupées toutes les activités lucratives permet de limiter l'application de l'IS à ce seul secteur.

Un organisme sans but lucratif qui exerce une activité lucrative est assujetti à la contribution économique territoriale sur cette seule activité.

4.1.2.2 TVA

Quelque soit le montant de leurs recettes, les syndicats sont obligatoirement placés sous le régime du chiffre d'affaires réel normal. Ils peuvent cependant bénéficier de la franchise en base dans les mêmes conditions que les autres redevables (pour 2010 : 32 100€ pour les prestations de services et 80 300€ pour les ventes à consommer sur place).

Les déclarations doivent être effectuées en utilisant une déclaration CA3 de façon périodique (tous les mois ou tous les trimestres en fonction du montant de l'impôt annuel dû).

En matière de droits à déduction, les syndicats qui exercent à la fois des activités taxées et des activités exonérées doivent constituer deux ou plusieurs secteurs d'activités distincts :

- un secteur activités exonérées
- un secteur spécifique regroupant les activités taxables
- un secteur mixte

Dans le cadre de ces secteurs, les droits à déductions s'exercent selon les règles de droit commun.

4.1.3 Taxe sur les salariés

Les syndicats professionnels qui emploient du personnel sont assujettis à la taxe sur les salaires. Ils bénéficient de l'abattement prévu à l'article 1679A du CGI.

Pour 2010, l'abattement annuel s'établit à : 5 913 €. L'Administration considère que la franchise de 840€ et la décote applicable, lorsque la taxe exigible est comprise entre 841€ et 1680€, sont incluses dans l'abattement annuel.

En France Métropolitaine, le montant de la taxe sur les salaires est obtenu en appliquant les taux suivants aux salaires :

Salaire annuel Euro	%
0 à 7 490	4,25
7 491 € à 14 960	8,50
au-delà de 14 961	13,60

Pour la Guadeloupe, la Martinique, la Réunion : 2,95% sur la totalité des salaires. Pour la Guyane : 2,55%.

En cas d'assujettissement partiel à la TVA, il convient d'appliquer à la taxe calculée le rapport d'assujettissement spécifique à la taxe sur les salaires pour déterminer le montant à payer.

4.2 RÉGIME SOCIAL

C'est de la notion générale de lien de subordination que découle l'assujettissement au régime général de la sécurité sociale.

Les syndicats professionnels sont soumis pour le personnel qu'ils emploient à la législation sociale en vigueur.

Les rémunérations qu'ils versent à leur personnel sont soumises aux cotisations sociales des organismes sociaux des salariés.

Les salariés et leurs employeurs syndicats professionnels sont régis dans leurs relations par :

- le code du travail,
- les conventions collectives,
- les accords internes.

La convention collective qui régit le personnel d'une branche n'est pas applicable de plein droit aux syndicats professionnels de cette branche.

On entend par salariés toutes personnes ayant un contrat de travail avec le syndicat professionnel.

Ne sont pas considérées comme salariés du syndicat :

- les personnes détachées et refacturées aux syndicats professionnels par une structure extérieure,
- les personnes détachées sans contrepartie financière par une structure extérieure.

Néanmoins les compléments de salaires versés par les syndicats professionnels aux salariés détachés, refacturés ou non, suivent le même régime social que les salaires. Il convient de s'assurer que le salarié détaché est en droit de percevoir un complément de salaire, notamment dans les cas de détachement de la fonction publique.

Les rémunérations des dirigeants de syndicats, quelque soit la forme juridique de ceux-ci (loi 21 mars 1884 ou associations) sont affiliées au régime général de la sécurité sociale (lettre circulaire 4/1/2010 ACOSS).

5 ■ NOUVELLES OBLIGATIONS COMPTABLES

Les nouvelles obligations comptables des organisations syndicales débutent pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2009. Le droit comptable des organisations syndicales est construit à partir de celui des associations et fondations, le règlement CRC n° 99-01 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations qui renvoie, pour les dispositions générales au plan comptable général édicté par le règlement CRC n° 99-03.

ANC, antérieurement dénommé Conseil National de la Comptabilité - CNC

En effet le normalisateur comptable, l'Autorité des Normes Comptables considère que le droit comptable des associations et fondations est un « chapeau commun » pour le secteur non-marchand dont font parties des organisations syndicales qui ne sont qu'une forme particulière d'association quelle que soit la forme juridique (1884 ou 1901).

5.1 CALENDRIER DES OBLIGATIONS COMPTABLES

Loi n° 2008-789		Confédérations et fédérations	Niveaux régionaux et départementaux	Tous niveaux
L. 2135-1	Etablissement des comptes annuels	2009	2009	2009
L. 2135-2	Etablissement des comptes consolidés	2009	2009	2009
L. 2135-3	Etablissement des comptes combinés (facultatif [1])	2009	2009	2009
L. 2135-4	Arrêté et approbation des comptes	2010	2011	2012
L. 2135-5	Publicité des comptes	2010	2011	2012
L. 2135-6	Certification des comptes[2]	2010	2011	2012

Tableau 1 : Calendrier des obligations comptables

(1) Lorsque leurs statuts le prévoient

(2) Art. D. 2135-9 du décret no 2009-1665 du 28 décembre 2009 « Les syndicats professionnels... mentionnés à l'article L. 2135-1 sont tenus de désigner au moins un commissaire aux comptes lorsque leurs ressources dépassent 230 000 euros à la clôture d'un exercice. »

5.2 BILAN D'OUVERTURE

Jusqu'en 2008, les organisations professionnelles n'étaient soumises à aucune obligation en matière de présentation et de contrôle de leurs comptes, sauf celles constituées sous l'égide de la loi du 1er juillet 1901 et disposant de plus de 153.000 € de subventions publiques (art. L. 612-4 du code de commerce) ou celles d'une taille certaine, exerçant une activité économique, qui dépassent deux des trois critères suivants : des recettes de 3,1 millions d'euros, un bilan qui totalise plus de 1,55 M€ et un effectif de plus de 50 salariés (art. L.612-1 du code de commerce).

Les organisations syndicales étant, de par leur objet légal, des structures à but non lucratif, les dispositions du règlement n°99-01 du CRC, relatif aux modalités d'établissement des comptes des associations et fondations, leur sont applicables.

Toutefois, en raison des spécificités de l'action syndicale, des précisions ont été apportées par le règlement n° 2009-10 du CRC, notamment sur le traitement comptable des cotisations perçues, des apports, des contributions publiques de financement, des participations aux évènements récurrents pluriannuels et des actions de solidarité, ainsi que sur les contributions volontaires en nature.

5.2.1 Définition

Pour tout exercice comptable ouvert à partir du 1er janvier 2009, l'établissement du bilan d'ouverture est une opération cruciale permettant d'obtenir une photographie de l'organisation syndicale au premier jour de l'exercice. Il s'agit, en quelque sorte, de fixer « comptablement » le point de départ de son patrimoine.

5.2.2 Principe général

Le bilan d'ouverture doit présenter une image fidèle du patrimoine de l'organisation syndicale, en respectant les règles comptables spécifiques en vigueur. Il doit traduire les éléments du patrimoine de l'organisation syndicale, sous un double angle juridique (ses droits et ses obligations) et économique (ses avoirs et ses dettes).

A cet égard, les éléments composant l'actif et le passif doivent être comptabilisés dans leur exhaustivité, régulièrement évalués et présentés. Des notes annexes viendront compléter et commenter l'information donnée par ce bilan en fournissant toutes les explications nécessaires à une meilleure compréhension.

Il faut garder à l'esprit que le bilan d'ouverture participe de manière significative à la régularité et à la sincérité des premiers comptes annuels.

Avant l'établissement du bilan d'ouverture, **il est fortement recommandé de prendre connaissance du règlement CRC n° 2009-10 et des avis du CNC du 3 septembre 2009 concernant les obligations comptables des organisations syndicales, ainsi que, le cas échéant, du règlement CRC n° 99-01 relatif aux associations et fondations.**

Sans être exhaustif, nous citons ci-après quelques procédures qui pourront être mises en œuvre ou éléments à obtenir pour établir le bilan d'ouverture.

Préalablement à cette étape, il est important de prendre connaissance des pratiques comptables de l'organisation syndicale jusqu'au 31 décembre 2008.

5.2.3 Pratiques comptables antérieures à la réforme et impacts méthodologiques

La connaissance des pratiques comptables antérieures est primordiale, car celles-ci déterminent l'approche et les travaux à effectuer.

Il en est de même du niveau de ressources de l'organisation syndicale, car celui-ci détermine la nature des obligations comptables à respecter. Ainsi, le format des comptes annuels varie selon le montant des ressources annuelles de l'organisation concernée à la clôture d'un exercice.

Montant des ressources annuelles de l'organisation syndicale	Obligations comptables
Supérieures à 230.000 euros	bilan, compte de résultat et annexe
Entre 2.000 et 230.000 euros	bilan, compte de résultat et annexe simplifiés
Inférieures à 2.000 euros	total des ressources et des dépenses

Tableau 2 : Obligations comptables selon le montant des ressources

Les travaux de reconstitution du bilan d'ouverture sont liés tant aux pratiques comptables antérieures qu'aux obligations nées de la nouvelle réglementation. Nous étudions ci-après les différentes hypothèses.

- **Hypothèse 1 : Existence d'une comptabilité d'engagement**

  Cette situation est la plus confortable mais certainement la plus rare en pratique, pour les petits syndicats.

  Ainsi, l'expert-comptable doit vérifier d'une part que les soldes du bilan d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies significatives, et d'autre part, que la présentation des comptes, les principes et les méthodes comptables retenues sont conformes aux dispositions des règlements CRC n° 99-01, CRC n° 2009-10 et CRC n° 99-03 pour les dispositions générales.

- **Hypothèse 2 : Existence d'une comptabilité de trésorerie**

  Dans cette hypothèse, l'organisation dispose en 2008 d'une comptabilité de trésorerie et non d'engagement. L'expert-comptable doit, dans un premier temps, procéder au contrôle de l'état d'ouverture établi en trésorerie.

  Dans un second temps, ce bilan d'ouverture est à retraiter afin de le présenter en engagements et conformément aux nouvelles obligations de l'organisation syndicale.

  A titre d'illustration, il s'agit d'analyser les créances recouvrées ou les dettes acquittées au début de l'exercice 2009, pour reconstituer respectivement les créances et les dettes à l'ouverture, au 1er janvier 2009.

- **Hypothèse 3 : Absence de comptabilité**

  Il s'agit de la situation la moins aisée. En effet, si l'organisation syndicale ne dispose d'aucune comptabilité, l'exercice est plus complexe et consiste à établir entièrement le bilan d'ouverture.

  Cette démarche passe inévitablement par le recensement des ressources de l'organisation syndicale, l'inventaire devant être exhaustif tant pour les éléments de l'actif que du passif.

En synthèse

	Obligations comptables			
Situation actuelle		Ressources inférieures à 2.000 euros	Ressources comprises entre 2.000 euros et 230.000 euros	Ressources supérieures à 230.000 euros
	Comptabilité d'engagement	-	Contrôle du bilan d'ouverture	
	Comptabilité de trésorerie	-	Établissement du bilan d'ouverture à partir de l'état d'ouverture établi en trésorerie	
	Comptabilité inexistante	-	Établissement du bilan d'ouverture	

Tableau 3 : Synthèse obligations comptables selon le montant des ressources

5.2.4 Aspects pratiques

L'établissement du bilan d'ouverture implique :

- de recenser les éléments à faire figurer dans le bilan d'ouverture
- de valoriser ces éléments.

Afin de réaliser le recensement nécessaire au contrôle ou à l'établissement du bilan d'ouverture, il est impératif que l'expert-comptable dispose au départ d'une connaissance la plus précise possible de l'organisation syndicale, en particulier de la nature de ses activités, de ses modes de fonctionnement, de ses principales ressources (cotisations, subventions, produits financiers, etc.), de ses fournisseurs, de son financement.

Ensuite, le **règlement CRC n°2009-10** précise que « lors de l'établissement des premiers comptes normalisés, les éléments d'actif sont comptabilisés au premier bilan d'ouverture pour leur valeur en l'état à l'ouverture de l'exercice ».

Les principaux postes courants du bilan d'ouverture sont abordés dans cette partie, à compléter par les dispositions comptables spécifiquement applicables aux organisations syndicales (voir « points d'attention et difficultés pratiques ci-après »).

5.2.4.1 Éléments de l'actif

5.2.4.1.1 Immobilisations

Sauf exception, seuls les biens dont l'organisation syndicale est propriétaire peuvent figurer à l'actif, excluant bien entendu tous les biens utilisés faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail ou de location.

Pour les immobilisations corporelles et incorporelles, il convient d'effectuer un inventaire physique, puis recenser les preuves d'achat correspondantes. Leur comptabilisation se fera à partir de leur valeur d'usage, c'est-à-dire le prix d'achat déduction faite des amortissements qui auraient dû être pratiqués.

Les actifs incorporels sont généralement limités dans les organisations syndicales aux seuls logiciels acquis.

Pour les immobilisations corporelles, deux catégories sont à distinguer :

- Les biens immobiliers : terrains, immeubles, locaux, aménagements et agencements, ...
- Les biens mobiliers : matériels de bureau, matériel informatique, mobilier, ...

En matière d'actif financier, il faut distinguer essentiellement :

- Les dépôts et cautionnements versés : le recensement peut notamment s'effectuer à partir des baux
- Les titres de participation (lien direct avec le respect de l'obligation d'établir des comptes consolidés).

5.2.4.1.2 Stocks

Un inventaire physique au 1er janvier 2009 est souhaitable. Les stocks et fournitures sont à comptabiliser avec prudence. Une reconstitution à partir des stocks à la clôture et des achats et consommations de l'exercice peut s'avérer nécessaire. A ce titre, un examen des règles de suivi des stocks est nécessaire.

5.2.4.1.3 Créances

Ce poste doit comprendre les créances dont l'organisation syndicale est titulaire vis-à-vis des clients (formation, par exemple), des adhérents, voire d'autres organisations syndicales. Seules les créances acquises au 1er janvier 2009 doivent être comptabilisées.

Le recensement peut s'effectuer à l'aide des pièces justificatives (appels à cotisations, factures émises en fin d'année 2008) et des encaissements intervenus en début d'exercice.

Il en est de même pour les créances douteuses, nécessitant une dépréciation, s'il est possible de les reconstituer.

Des tests de césure (cut off) sont à réaliser, en particulier pour les contributions de financement attribuées pour la période mais non encore reçues à la date du bilan d'ouverture (examen des conventions signées).

Par ailleurs, il n'est pas inutile de rappeler que la compensation entre des créances et les dettes est interdite.

5.2.4.1.4 Trésorerie

Pour la trésorerie, il s'agit de recenser à partir des relevés bancaires :

- Les valeurs mobilières de placements : obligations, dépôts à terme, SICAV, ...
- Les disponibilités : comptes bancaires courants, livrets d'épargne, caisses, ...

Pour s'assurer de l'exhaustivité des avoirs détenus, ce recensement peut être doublé d'une demande de confirmation auprès des établissements bancaires en relation avec l'organisation syndicale.

5.2.4.1.5 Compte de régularisation

Il s'agit des charges constatées d'avance, à recenser à partir des factures de la fin du dernier exercice clos. En pratique, elles comprendront principalement des loyers immobiliers.

5.2.4.2 Éléments du passif

5.2.4.2.1 Fonds syndicaux

Les fonds syndicaux sont constitués en partie d'apports, ces derniers devant correspondre à des actifs durables mis à disposition au profit de l'organisme pour être inscrits en fonds propres. L'apport est inscrit en « fonds propres avec droit de reprise » si l'actif est mis à disposition provisoirement.

Pour un bilan d'ouverture, il est quasiment impossible de reconstituer le cumul des résultats antérieurs (excédents et/ou insuffisances). Comme indiqué par ailleurs, les réserves figurant au niveau des fonds syndicaux correspondront essentiellement au montant résultant de l'équilibre du bilan.

5.2.4.2.2 Autres éléments des fonds syndicaux

Les fonds syndicaux peuvent également comprendre :

- Des subventions d'investissement : le recensement et l'analyse des conventions de financement permettent de déterminer si ces subventions sont destinées au financement d'un ou plusieurs biens dont le renouvellement incombe ou non à l'organisation.
- La distinction doit être opérée selon que les subventions ont été affectées à des biens dont le renouvellement incombe ou non à l'organisation syndicale. Dans la seconde hypothèse, le solde non encore repris au compte de résultat doit être reconstitué.
- Des provisions, sous réserve évidemment qu'elles répondent aux critères de définition des passifs (règlement CRC n° 2000-06).
- Des fonds dédiés : pour être reconstitués, il est nécessaire de recenser d'une part le montant, la provenance et l'affectation des ressources reçues, et d'autre part, les dépenses déjà réalisées et celles restant à engager sur ces fonds.

5.2.4.2.3 Dettes financières

Pour les dettes financières, il est nécessaire d'obtenir les contrats de financement et l'historique des remboursements, afin de comptabiliser le capital restant dû pour chaque emprunt, voire les intérêts courus. Une attention doit être portée concernant les cautions et autres garanties accordées sur ces financements, pour les engagements hors bilan.

5.2.4.2.4 Dettes d'exploitation

Les dettes d'exploitation (fournisseurs, liées au personnel, autres dettes, charges à payer) sont à reconstituer à partir de l'examen des règlements ayant eu lieu en début d'exercice, ainsi que des factures reçues durant cette période.

5.2.4.2.5 Comptes de régularisation

Il s'agit des produits constatés d'avance, à recenser à partir des factures et appels de cotisations émis, ainsi que des encaissements, de la fin du dernier exercice. En pratique, ils se composeront essentiellement :

- Des cotisations versées d'avance
- De la partie des contributions publiques de financement accordées pour plusieurs exercices ou à répartir en fonction des périodes ou étapes d'attribution et encaissées pour toute ou partie.

5.2.5 Mentions dans l'annexe de l'exercice 2009 liées au bilan d'ouverture

L'annexe des premiers comptes annuels ouverts à compter du 1er janvier 2009 doit comporter toutes les informations relatives à l'établissement du bilan d'ouverture (méthodologie et techniques mises en œuvre, évaluation, montant ayant permis d'équilibrer le bilan d'ouverture, ...).

5.2.6 Points d'attention et difficultés pratiques sur le bilan d'ouverture

Certaines spécificités comptables sont applicables aux organisations syndicales, celles-ci ayant chacune un impact lors de l'établissement du bilan d'ouverture.

5.2.6.1 Cotisations

En premier lieu, le fait générateur des cotisations est constaté lors de son encaissement effectif. Néanmoins, sous conditions, l'appel de cotisation peut correspondre au fait générateur de la reconnaissance du produit.

Les droits et obligations attachés à l'appel et au versement des cotisations doivent être définis par les statuts des organisations.

Dès lors, le fait générateur retenu détermine l'enregistrement comptable de créances relatives aux cotisations appelées non encore encaissées.

En second lieu, une particulière attention doit être portée aux relations statutaires ou contractuelles entretenues avec les autres structures auxquelles l'organisation est affiliée ou adhérente, afin de déterminer si l'organisation syndicale agit en tant que mandataire ou non.

Dans l'affirmative, une dette doit être comptabilisée d'un montant correspondant à la part à reverser aux autres structures.

5.2.6.2 Actions de solidarité

Les organisations syndicales peuvent être appelées à participer au financement d'actions de solidarité selon les modalités prévues par les statuts, ouvrant alors certains droits aux adhérents et aux bénéficiaires statutairement définis.

Si de telles obligations existent au sein de l'organisation, les engagements pris doivent être constatés au passif de l'organisation.

5.2.6.3 Participations aux évènements récurrents pluriannuels

Les organisations syndicales organisent ou participent périodiquement à des évènements récurrents, ayant un impact financier significatif et dont la fréquence est supérieure à un an. L'obligation résulte soit des statuts (congrès), soit des tiers (élections prud'homales).

Les organisations syndicales sont autorisées à affecter une partie du résultat annuel à une réserve dédiée à ces évènements, celle-ci étant diminuée lors de leur survenance.

Dès lors, il est impératif de prendre connaissance de ce type d'évènements que l'organisation syndicale devra organiser (fréquence, coûts, dates passées et futures).

Le cas échéant, la constitution de cette réserve dédiée doit être opérée en tout ou partie dans le bilan d'ouverture.

5.2.6.4 Reconstitution et équilibre du bilan d'ouverture

Par construction, compte tenu des éléments d'actif et de passif reconstitués précédemment, il est rarement possible d'obtenir l'équilibre :

Total Actif – Total Dettes = Fonds syndicaux

Dès lors, le bilan d'ouverture se trouve « équilibré » par une rubrique des fonds syndicaux, qu'il est préférable d'identifier en tant que telle.

5.2.6.5 Contributions volontaires en nature

Le point 5.1.4 du CRC n° 2009-10 prévoit que les mises à dispositions de personnes et de biens font l'objet d'une information qualitative portant sur le nombre de personnes mises à disposition, leur fonction et la durée ainsi que sur la nature et l'identification des biens mis à disposition.

Le CRC n° 2009-10 indique par ailleurs au point 1. « Champ d'application » de la section 1. « Modalités d'établissement des comptes annuels des organisations syndicales » que les dispositions comptables des organisations syndicales relèvent également de celles des associations conformément au CRC n° 99-01, sous réserve des adaptations prévues par la section 1 du règlement CRC n° 2009-10. Le chapitre III « Traitement des contributions volontaires en nature » du CRC n° 99-01 prévoit trois niveaux d'information en matière de contributions volontaires classées que nous qualifierons du plus simple au plus élaboré :

- **Premier niveau : information qualitative**

  Une information qualitative est apportée dans l'annexe. Elle peut donner les caractéristiques des contributions reçues dont dispose l'organisme et les difficultés rencontrées pour évaluer les contributions concernées.

- **Deuxième niveau : renseignements quantitatifs**

  Des renseignements quantitatifs, lorsqu'ils sont suffisamment fiables, sont donnés dans l'annexe. Ces renseignements portent sur la nature et l'importance des contributions. En ce qui concerne la mise à disposition de locaux, on pourra indiquer, pour exemple, la superficie, la localisation, la destination, la provenance…

- **Troisième niveau : inscription en comptabilité**

L'inscription en comptabilité suppose une information fiable et vérifiable ou pouvant être évaluée conformément aux règles comptables ; tel est le cas de personnes mises à disposition dont on peut déterminer, pour exemple, le salaire par analogie.

Dans ce cas, elle optera pour leur inscription en comptabilité, à la fois en comptes de classe 8 et au pied du compte de résultat sous la rubrique « évaluation des contributions volontaires en nature » en deux colonnes de totaux égaux :

CHARGES	PRODUITS
• Mise à disposition gratuite de biens et services • Personnel bénévole • Secours en nature	• Dons en nature • Bénévolat • Prestations en nature
Total	**Total**

5.3 LES COMPTES CONSOLIDÉS

L'article L.2135-2 du code du travail prévoit que, sous certaines conditions, les organisations syndicales doivent établir des comptes consolidés. Selon les dispositions de cet article, un choix est offert aux organisations syndicales entre :

- l'établissement de comptes consolidés : Méthode A ;
- la fourniture, en annexe à leurs propres comptes individuels, les comptes individuels des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble : Méthode B « la méthode d'agrafage ».

Aucun seuil n'est prévu pour l'établissement des comptes consolidés.

5.3.1 Méthode A : Etablissement de comptes consolidés

Pour les éléments relatifs à la consolidation (méthode A), le présent avis renvoie aux dispositions du règlement CRC n° 99-02 sous réserve des adaptations précisées ci-après. Quelle que soit la méthode retenue par l'organisation syndicale le périmètre d'ensemble doit être identique.

L'entité tête du périmètre d'ensemble est nécessairement une organisation syndicale. Elle est tenue d'appliquer les dispositions dudit article dès lors que des personnes morales peuvent être identifiées comme répondant aux critères d'appartenance au périmètre d'ensemble.

L'identification des entités, constituant ce périmètre, est faite selon l'analyse des deux critères cumulatifs suivants :

- être contrôlées par l'organisation syndicale au sens de l'article L.233-16 du code de commerce,
- ne pas entretenir avec elle un lien d'adhésion ou d'affiliation.

Le lien d'adhésion ou d'affiliation n'est pas défini juridiquement, le ministère a précisé que « que le critère d'adhésion ou d'affiliation qui permet l'exemption de la disposition obligatoire sur la consolidation ne doit viser que les entités dont l'objet est régi par les dispositions du code du travail et à caractère syndical ». Par conséquent, l'article L.2135-2 ne s'applique pas entre les organisations syndicales même si une situation de contrôle est avérée.

A l'inverse, toutes les personnes morales autres que les organisations syndicales, contrôlées en application des dispositions de l'article L.233-16 du code du commerce, entrent dans le champ d'application de l'article L.2135-2. A titre d'exemple, les associations contrôlées par une organisation syndicale, dont l'objet n'est pas syndical, doivent ainsi être prises en compte.

L'application de l'article L.233-16 précité doit permettre à l'organisation syndicale de déterminer si les entités capitalistiques détenues entrent dans le champ d'application de l'article L.2135-2 du code du travail.

Lorsqu'une organisation syndicale a des relations avec une personne morale autre qu'une entité capitalistique, une analyse doit être menée pour déterminer si elle doit appliquer les dispositions de l'article L.2135-2.

A ce titre, il est précisé que par définition, l'influence notable ne peut trouver à s'appliquer en l'absence de liens capitalistiques. Par conséquent, il n'est pas possible d'envisager qu'une personne morale de type association puisse être considérée sous influence notable, le critère de détention d'une fraction au moins égale à 20% des droits de vote ne pouvant s'appliquer.

Les organismes paritaires dont la gestion est assurée égalitairement par les représentants des employeurs et des salariés, ne peuvent pas, par définition, entrer dans le champ d'application de l'article L.2135-2.

L'article L.2135-2 du code du travail permet aux organisations syndicales soit d'établir des comptes consolidés **(méthode A)** soit d'annexer à leurs propres comptes, les comptes des personnes morales contrôlées ainsi qu'une information sur la nature du lien de contrôle **(méthode B).**

L'utilisation d'une méthode est exclusive de l'autre, il n'est pas possible pour une organisation syndicale d'utiliser concomitamment la méthode A et la méthode B.

La consolidation des comptes des entités sous contrôle exclusif de l'organisation syndicale est faite selon la méthode de l'intégration globale. L'application de cette méthode permet, à l'organisation syndicale tête de périmètre, d'inscrire l'ensemble des actifs et des passifs de l'entité contrôlée dans le bilan consolidé. Cette opération traduit le fait que le contrôle est total : le bilan consolidé fait apparaître l'ensemble des éléments du bilan de la personne morale contrôlée. En contrepartie de cette inscription, conformément aux dispositions du règlement CRC n° 99-02, il sera constaté :

- des fonds propres à hauteur du pourcentage d'intérêt ;
- des intérêts minoritaires pour le solde.

Note de présentation de l'avis du CNC n° 2009-08

Dans la majorité des cas et en l'absence de clauses statutaires ou contractuelles particulières, le pourcentage d'intérêt devrait être égal à zéro, l'organisation syndicale ne supportant pas les risques et ne bénéficiant pas des avantages attachés à l'entité contrôlée. Par conséquent, dans ces situations, les intérêts minoritaires sont alors égaux à 100% de l'actif net de l'entité contrôlée. A l'inverse, s'il est possible de déterminer de tels droits, le bilan consolidé devra faire ressortir tout ou partie de l'actif net contrôlé en fonds propres. En pratique cette situation devrait être limitée aux cas de dévolution de patrimoine prévus statutairement ou de contrats de garanties particuliers.

5.3.2 Méthode B : Information en annexe des comptes « méthode de l'agrafage »

Alternativement à la consolidation des comptes des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble, l'article L.2135-2 du code du travail permet aux organisations syndicales tête de périmètre « de fournir, en annexe à leurs propres comptes, les comptes de ces personnes morales, ainsi qu'une information sur la nature du lien de contrôle. Dans ce cas, les comptes de ces personnes morales doivent avoir fait l'objet d'un contrôle légal. ».

Par conséquent, lorsqu'une organisation syndicale est tenue d'appliquer les dispositions du L.2135-2 et qu'elle opte pour la méthode B, elle fournit dans l'annexe de ces comptes individuels la liste des personnes morales du périmètre d'ensemble en précisant pour chacune d'elles :

- la nature du lien de contrôle;
- le pourcentage d'intérêt tel que défini au paragraphe 2.2.6 du présent avis;
- la date de clôture des comptes si celle-ci est différente de celle des comptes de l'organisation syndicale tête de périmètre;
- le résultat comptable de l'exercice et la situation nette comptable relatifs aux comptes annexés;
- l'identité du commissaire aux comptes chargé du contrôle légal des comptes de la personne morale.

Elle insère également dans son annexe pour chacune de ces personnes morales :

- les comptes individuels du dernier exercice arrêté (bilan, compte de résultat et annexe) ;
- le rapport du commissaire aux comptes y afférent.

5.4 LES COMPTES COMBINÉS

L'article L.2135-3 du code du travail prévoit que, sous certaines conditions, les organisations syndicales peuvent établir des comptes combinés intégrant la comptabilité des personnes morales et entités avec lesquelles elles ont des liens d'adhésion ou d'affiliation.

Les organisations syndicales établissent leurs comptes combinés selon les dispositions de la section VI de l'annexe du règlement CRC n° 99-02 relatif aux comptes consolidés des sociétés.

Le ministère a précisé « que le critère d'adhésion ou d'affiliation qui permet l'exemption de la disposition obligatoire sur la consolidation ne doit viser que les entités dont l'objet est régi par les dispositions du code du travail et à caractère syndical (…). » Ainsi, seules les structures syndicales pourraient entrer dans le périmètre de combinaison.

Par conséquent, **seules les organisations syndicales qui entretiennent entre elles un lien d'adhésion ou d'affiliation peuvent décider, sous réserve que leurs statuts le prévoient, de combiner leurs comptes.**

Dans le cas des organisations syndicales, la combinaison est prévue par la loi mais reste optionnelle et est conditionnée aux dispositions statutaires. Aussi, lors de l'établissement des comptes combinés, les organisations syndicales devront disposer de toutes les informations nécessaires à l'appréhension du périmètre de combinaison issu de l'application de clauses contractuelles, conventionnelles ou statutaires. Afin de faciliter la bonne compréhension des comptes combinés, ces informations devront être mentionnées dans l'annexe de ces derniers.

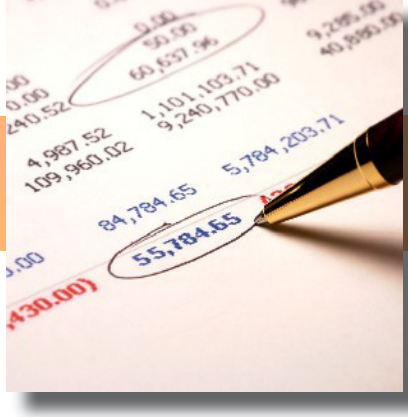
Appartenance à un seul périmètre de combinaison : le règlement CRC n° 99-02 stipule qu'une même entité ne peut appartenir à deux combinaisons différentes. Ce principe est rappelé et confirmé pour la combinaison des organisations syndicales. En conséquence, et pour respecter ce principe, lorsqu'une organisation syndicale peut prétendre appartenir à deux combinaisons, il convient que les parties définissent celle dans laquelle les comptes vont être combinés.

En effet, la combinaison étant de par la loi optionnelle, une plus grande liberté a été laissée aux parties pour déterminer l'adhésion au périmètre de combinaison. Toutefois, et conformément aux prescriptions du règlement, les comptes combinés devront fournir toute l'information nécessaire permettant d'appréhender au mieux le périmètre de combinaison.

La réglementation comptable permet de limiter la combinaison des comptes des organisations syndicales, à la combinaison des seuls comptes individuels de ces derniers.

Toutefois, si une organisation syndicale souhaite intégrer les comptes consolidés des entités du périmètre établis selon les dispositions de l'article L.2135-2 du code du travail, les dispositions du règlement CRC n° 99-02 trouvent à s'appliquer. Dans ce cas, la combinaison intègre l'ensemble des comptes consolidés établis par les entités du périmètre de combinaison.

6 COMPTES SPÉCIFIQUES



Les organisations syndicales établissent des comptes annuels conformément aux dispositions du règlement n°99-01 du 16 février 1999 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations.

Le règlement n°2009-10 du 3 décembre 2009 a prévu des créations ou modification par rapport à la nomenclature des règlements n°99-03 et n°99-01.

- **Compte 1034**

  « Fonds propres avec droit de reprise »

- **Compte 19XX**

  « Fonds dédiés aux contributions publiques de financement »

- **Compte 4XX**

  « Contributions publiques de financement à reverser »

- **Compte 689X**

  « Engagements à réaliser sur contributions de financement »

- **Compte 789X**

  « Contributions de financement – Report des ressources non utilisées des exercices antérieurs »

7 COMMENTAIRES SUR LES COMPTES

Les comptes des organisations syndicales visées par les articles L.2131-2, L.2133-1 et L.2133-2 du code du travail doivent être établis selon les dispositions du règlement n° 2009-10 du CRC.

7.1 LES COMPTES DE CAPITAUX

7.1.1 Les réserves (10)

Le cumul des excédents ou insuffisances antérieurs est enregistré dans le compte Fonds propres (# 102100 fonds propres à l'ouverture).

Pour assurer le financement des événements récurrents et significatifs dont la fréquence est supérieure à un an et pour lesquels il existe des engagements fermes prévus par les statuts (congrès par exemple) ou par des obligations externes (élections prudhommales par exemple), les organisations syndicales peuvent présenter au pied du compte de résultat, l'affectation du résultat annuel dans la réserve dédiée (106 800) à ces évènements récurrents pluriannuels. Lors de la survenance de ces évènements, la réduction de ces réserves, à l'occasion de l'affectation du résultat de l'année, peut également être présentée au pied du compte de résultat.

L'organe délibérant peut également décider d'affecter le résultat en réserve pour action de solidarité (# 106800). La décision d'affectation de l'excédent ou de l'insuffisance doit être prise annuellement par l'organe délibérant.

Les apports (#102400 ou # 103400) sont des actes à titres onéreux ayant, pour l'apporteur, une contrepartie morale. L'apport sans droit de reprise (102 400) implique la mise à disposition définitive d'un actif au profit de l'organisme. Pour être inscrit en fonds propres, cet apport doit correspondre à un actif durable utilisé pour les besoins propres de l'organisme. Dans le cas contraire, il est inscrit au compte de résultat.

L'apport avec droit de reprise implique la mise à disposition provisoire d'un bien au profit de l'organisme. La convention fixe les conditions et modalités de reprise du bien (bien repris en l'état, bien repris en valeur à neuf, etc.). Cet apport est enregistré en fonds propres, au compte 1034 « Fonds propres avec droit de reprise ». En fonction des modalités de reprise, l'organisme doit enregistrer les charges et provisions lui permettant de remplir ses obligations par rapport à l'apporteur.

7.1.2 Les subventions d'investissement (1026 et 1036)

Les organisations syndicales peuvent recevoir des subventions d'investissement destinées au financement d'un ou plusieurs biens dont le renouvellement incombe ou non à l'organisme.

Cette distinction s'opère en analysant la convention de financement, ou à défaut en prenant en considération les contraintes de fonctionnement de l'organisme.

Les subventions reçues pour le financement d'investissements, sont enregistrées au passif dans les comptes de fonds propres. Ces comptes de subventions peuvent être, selon le cas :

- soit réduits au même rythme que l'amortissement pratiqué sur les immobilisations concernées par une écriture de reprise,
- soit maintenus à leur niveau d'origine.

Les subventions d'investissement affectées par l'organisation syndicale à un bien non renouvelable, sont inscrites au compte 13 «Subventions d'investissements affectées à des biens non renouvelables» et sont reprises au compte de résultat au rythme de l'amortissement de ce bien.

7.1.3 Résultat comptable (12)

Le résultat comptable comprend le résultat définitivement acquis sur l'exercice. Le résultat comptable ne pouvant être distribué aux adhérents, qui n'ont aucun droit individuel sur celui-ci, le résultat positif est appelé «excédent» (120) et le résultat négatif «déficit» (129). L'instance statutairement compétente se prononce sur l'affectation de l'excédent ou du déficit.

7.1.4 Les provisions (15)

Le compte provision pour risque d'emploi (#151700) comporte **la provision pour risque de licenciement et de départ en retraite.** Ce compte n'est pas obligatoire mais, s'il n'est pas utilisé, **une mention en annexe** comptable devra être faite sur les éventuels risques et leur valorisation.

Les organisations syndicales peuvent être appelées à participer au financement d'actions de solidarité selon les modalités prévues par les statuts. A ce titre, les organisations syndicales sont tenues de certaines obligations envers leurs adhérents ou bénéficiaires telles que définies par les statuts. Ces actions de solidarité couvrent de multiples champs et peuvent notamment porter sur :

- l'aide juridique
- les caisses de soutien
- les aides sociales ou financières

A ce titre, les organisations syndicales doivent comptabiliser, le cas échéant, une provision correspondant aux obligations qu'elles ont à la clôture envers leurs adhérents ou bénéficiaires telle que définie par les statuts.

Les provisions qui n'ont plus lieu d'être et constituées antérieurement à l'application de la réglementation comptable doivent être intégrées au compte 102100 Fonds propres (au bilan d'ouverture).

7.1.5 Les emprunts et dettes assimilées (16)

Ces comptes font apparaître les **dettes financières** de l'organisation syndicale :

- les prêts consentis par les établissements de crédit (#164000)
- les dépôts et cautionnements reçus (#165000)
- les prêts consentis par les tiers, les fédérations ou confédérations par exemple (#168100)

7.1.6 Les dettes rattachées à des participations (17)

Les montants enregistrés dans cette rubrique se rapportent aux dettes auprès des structures liées à l'organisation syndicale (association, journal, société civile immobilière, autres organisations syndicales, etc.).

7.1.7 Les fonds dédiés (19)

Ce poste comprend les parts de subventions et autres financements non utilisés et clairement attribués à un objet spécifique par le financeur.

7.2 LES COMPTES D'IMMOBILISATIONS

Ces comptes regroupent l'ensemble des investissements réalisés par l'organisation syndicale. Ils comprennent notamment :

7.2.1 Les immobilisations incorporelles (20)

On retrouve notamment dans cette rubrique :

- les logiciels (#205000)
- les droits au bail (#206000)

7.2.2 Les immobilisations corporelles (21)

Il s'agit notamment des terrains, bâtiments et constructions. Les immobilisations sont classées suivant leur nature.

7.2.3 Les participations et créances rattachées (26)

Il s'agit particulièrement des titres des Sociétés Civiles Immobilières appartenant à l'organisation syndicale. Les structures peuvent également posséder des titres de participation dans des entreprises.

7.2.4 Immobilisations Financières (27)

Il s'agit des **créances financières de l'organisation syndicale**. Sont compris notamment :

- les prêts aux salariés de la structure,
- les prêts aux autres organisations syndicales,
- les dépôts et cautionnements versés.

7.3 LES COMPTES DE STOCKS

Les stocks doivent être valorisés après l'inventaire de fin d'exercice dans le compte 371000. Il est possible de créer autant de sous-compte qu'il sera utile. Les stocks peuvent notamment comprendre le matériel syndical, les produits alimentaires etc.

7.4 LES COMPTES DE TIERS

7.4.1 Les fournisseurs (40)

Ces comptes ne sont utilisés que dans le cadre d'une comptabilité d'engagement (ce qui est notamment le cas pour les organisations syndicales percevant plus de 230.000 € de ressources). Pour les organisations percevant entre 2.000 € et 230.000 € de ressources annuelles et uniquement tenue à l'élaboration d'une comptabilité simplifiée, la constatation des dettes peut se faire par des écritures de fin d'année.

7.4.2 Les créanciers (41)

Comme pour les fournisseurs, ces comptes ne sont utilisés qu'en cas de comptabilité d'engagement. Ils permettent de suivre les créances dues par les militants, les financeurs et les autres organisations syndicales. Pour les organisations percevant entre 2.000 € et 230.000 € de ressources annuelles et uniquement tenues à l'élaboration d'une comptabilité simplifiée, la constatation des créances peut se faire par des écritures de fin d'année.

7.4.3 Personnel (42)

Ces comptes regroupent les dettes envers le personnel ainsi que les provisions pour congés payés.

A la fin de l'exercice comptable (au 31 décembre en général) les salaires qui correspondent aux congés payés dus à cette date doivent être calculés et enregistrés comme les charges à payer. Le montant est égal aux salaires nets + charges salariales + charges patronales. Il est enregistré au débit du compte 64 congés payés et au crédit du compte 428 Personnel – congés payés courus. Chaque année le montant de l'année précédente est repris et les nouveaux congés payés dus sont calculés et comptabilisés.

7.4.4 Organismes sociaux (43)

Ces comptes regroupent les dettes envers les organismes sociaux tels que l'URSSAF, le Pôle Emploi, les caisses de retraites, etc…

7.4.5 Etat (44)

Cette rubrique comprend notamment les subventions à recevoir de la part de l'Etat.

Elle comprend aussi les comptes de TVA déductible et TVA collectée afférentes aux recettes et dépenses des opérations taxables comme les publications (journaux d'information par exemple) ou les prestations de publicité (colloques, salons, séminaires…).

7.4.6 Les comptes courants (45)

Sont comptabilisées dans ces comptes, les liaisons financières avec les différentes structures liées à l'organisation syndicale (Société Civile Immobilière, Journal, Association loi 1901, Autres Organisations Syndicales, etc.).

7.4.7 Débiteurs et créditeurs divers (46)

Cette rubrique comprend notamment les comptes 468600 « Charges à payer » et 468700 « Produits à recevoir » qui enregistrent les opérations concernant l'exercice en cours, mais non encore réglées à la fin de l'exercice.

7.4.8 Comptes de régularisation (48)

Les comptes 48600 « Charges constatées d'avance » et 48700 « Produits constatés d'avance » comprennent les opérations ne concernant pas l'exercice en cours, mais déjà réglées à la date de clôture.

7.5 LES COMPTES FINANCIERS

7.5.1 Les placements (50)

Ces comptes enregistrent les opérations d'achat de valeurs mobilières de placement (SICAV par exemple).

7.5.2 Les banques (51)

Ces comptes regroupent l'ensemble des comptes bancaires appartenant à l'organisation syndicale (Comptes Courants, Livret A etc.)

7.5.3 Caisses (53)

Ce compte fait état du montant d'espèces présent dans la caisse. Un état de caisse mensuel ainsi qu'un inventaire en fin d'année doivent être effectués et contrôlés.

7.5.4 Les virements internes (58)

Ce compte est un compte de passage qui permet de comptabiliser le virement de fonds d'un compte de trésorerie à un autre (par exemple, de la caisse au compte courant ou du livret A vers le compte courant).

7.6 LES COMPTES DE CHARGES

Les charges supportées par les organisations syndicales sont comptabilisées conformément aux dispositions du paragraphe 221-1 du règlement CRC n° 99-03.

Les charges comprennent ainsi les sommes ou valeurs versées ou à verser :

- en contrepartie de marchandises, approvisionnements, travaux et services consommés par l'entité ainsi que des avantages qui lui ont été consentis,
- en exécution d'une obligation légale,
- exceptionnellement, sans contrepartie,
- les dotations aux amortissements et aux provisions.

7.6.1 Les achats (60)

On enregistre dans ces comptes les achats directement liés à l'activité de l'organisation syndicale.

7.6.2 Les autres achats et charges externes (61-62)

Sont comptabilisés dans ces rubriques les autres prestations par nature liées aux activités de l'organisation syndicale.

7.6.3 Impôts, taxes et versements assimilés (63)

Cette rubrique comprend notamment la taxe sur les salaires. La taxe sur les salaires est due par les entités employeurs non soumises aux impôts commerciaux. Les organisations syndicales bénéficient d'un abattement forfaitaire qui évolue chaque année.

7.6.4 Charges de personnel (64)

Ces comptes comprennent le montant de la rémunération du personnel, la valorisation des congés payés ainsi que toutes les charges sociales y étant afférentes.

Les personnels mis à disposition de l'organisation syndicale gratuitement par des tiers n'ont pas à figurer dans cette rubrique, cependant lorsque ces mises à dispositions sont significatives, une évaluation du coût peut figurer en annexe. A minima, ces contributions font l'objet d'une information qualitative approprié dans l'annexe aux comptes annuels.

7.6.5 Les cotisations reversées (6586)

Lorsque des cotisations syndicales ont été reçues et enregistrées en valeur brute, le montant des reversements aux structures affiliées figure dans cette rubrique.

Dans ce cas, une rubrique est à prévoir dans l'annexe des comptes qui permet de définir le montant des ressources à retenir pour la détermination les seuils.

7.6.6 Charges Financières (66)

Il peut notamment s'agir des frais bancaires, des agios ou des intérêts bancaires.

7.7 LES COMPTES DE PRODUITS

Les produits perçus par les organisations syndicales sont comptabilisés conformément aux dispositions du paragraphe 222-1 du règlement n°99-03.

7.7.1 Ventes de produits finis, prestations de service, marchandises (70)

Sont regroupées ici toutes les recettes afférentes aux activités de l'organisation syndicale qu'il s'agisse de vente de produits finis, de marchandise ou de prestation de service.

7.7.2 Subventions (74)

Les subventions d'exploitation (liées aux activités de l'organisation syndicale) sont classées dans cette rubrique. Un sous compte par financeur (subventionneur) peut être ouvert.

Ces subventions sont à classer de façon distinctes si elles sont affectées (742), dans le cas contraire, elles figurent dans un compte subventions non affectées (741)

Les organisations syndicales peuvent également recevoir des financements publics extérieurs dans le but de mener des actions spécifiques. Bien souvent, ces financements comprennent des clauses suspensives ou résolutoires.

S'il existe des conditions suspensives, la contribution ne peut être enregistrée en produits.

S'il existe des conditions résolutoires, le financement est alors enregistré en produit, mais l'organisation syndicale doit constater une provision pour reversement dés qu'il apparaît probable que l'un ou plusieurs objectifs de la condition résolutoire ne seront pas atteints.

Si l'infaisabilité de ces termes est avérée, il est alors nécessaire de constater une dette envers le tiers financeur en compte de classe 4 « Contributions publiques de financement à reverser ».

7.7.3 Cotisations (75)

C'est en principe la ressource fondamentale des organisations syndicales. Les droits et obligations attachés à l'appel et au versement des cotisations sont définis par les statuts des organisations. Le fait générateur de la cotisation est constaté lors de l'encaissement effectif de la cotisation. Si l'organisation syndicale peut justifier d'un droit d'agir en recouvrement, généré par un appel de cotisation, cet appel peut alors correspondre au fait générateur de la reconnaissance du produit.

L'organisation syndicale qui perçoit les cotisations auprès des adhérents peut avoir à en reverser tout ou partie aux structures auxquelles elle est affiliée ou adhérente. Deux schémas de comptabilisation sont alors à prendre en compte :

- si l'organisation syndicale agit en tant que mandataire, seule la part de la cotisation qui lui revient est comptabilisée en produits. La part revenant aux autres structures est alors enregistrée dans des comptes de tiers de la classe 4,
- si la cotisation est considérée comme versée intégralement à l'organisation syndicale, elle est comptabilisée en totalité en produits. Les versements à d'autres structures sont alors enregistrés en charges (cotisations reversées 6586).

7.7.4 Produits divers de gestion (758)

Peuvent être enregistrées sous cette rubrique, les ressources liées à la représentativité de l'organisation syndicale, les ressources liées au paritarisme etc…

Le règlement 2009.10 du 31 décembre 2009 afférent aux règles comptables des organisations syndicales crée (ou modifié) par rapport à la nomenclature des règlements comptables 99.03 et 99.01 des comptes spécifiques :

- **Compte 1034**

  « Fonds propres avec droit de reprise ».

- **Compte 19XX**

  Fonds dédiés aux contributions publiques de financement.

- **Compte 4 XX**

  Contributions publiques de financement à reverser.

- **Compte 689X**

  Engagements à réaliser sur contributions de financement.

- **Compte 789X**

  Contributions de financement - Report des ressources non utilisées des exercices antérieurs.

8 ■ COMPTES ANNUELS

8.1 ANNEXE DES ORGANISATIONS SYNDICALES

8.1.1 Rappels et propositions pour l'établissement de l'annexe des comptes annuels

Les comptes annuels du syndicat comprennent nécessairement :

- Le bilan,
- Le compte de résultat,
- L'annexe.

L'annexe est un document indissociable du bilan et du compte de résultat.

Les syndicats ont la possibilité d'adopter une annexe simplifiée ou une annexe de base, selon le dépassement des critères fixés par décret.

L'organisation syndicale établit une annexe simplifiée lorsque les comptes ne dépassent pas, à la clôture de l'exercice, deux des trois critères suivants :

- Chiffre d'affaire = ou < 7 300 000 euros
- Total bilan = ou < 3 650 000 euros
- Nombre de salariés = ou < 50.

8.1.1.1 Généralités

Pour les syndicats, l'annexe vise le même objectif habituel que pour les autres structures, associations, fondations et autres entités du secteur privé.

Ainsi, l'article 130-4 du règlement CRC n° 99-03 rappelle : « L'annexe complète et commente l'information donnée par le bilan et le compte de résultat.

L'annexe comporte toutes les informations d'importance significative destinées à compléter et à commenter celles données par le bilan et par le compte de résultat.

Une inscription dans l'annexe ne peut pas se substituer à une inscription dans le bilan et le compte de résultat. »

Le règlement CRC n° 99-01 apporte les précisions suivantes : « L'annexe doit comprendre toutes les informations d'importance significative concernant l'association ou la fondation sur les événements survenus au cours de l'exercice ou depuis la clôture de celui-ci jusqu'à l'établissement des comptes.

Une information sectorielle est donnée dans l'annexe lorsqu'un syndicat établit des comptes distincts pour ses différents secteurs d'activité ».

L'annexe comptable idéale :

- **Prend en compte la notion d'importance significative,**
- **Apporte aux lecteurs des comptes annuels une plus grande transparence financière,**
- **Tient compte de l'évolution législative et réglementaire,**
- **Fait état des dérogations aux dispositions du plan comptable général nécessaires à l'obtention d'une image fidèle du syndicat.**

Nous présentons par la suite :

- un plan type de l'Annexe,
- des commentaires détaillés des points spécifiques de l'environnement syndical figurant dans l'annexe.

8.1.1.2 Plan type d'une annexe syndicale

8.1.1.2.1 FAITS MAJEURS DE L'EXERCICE

Le syndicat doit relater les événements internes et externes ayant une importance significative sur la situation financière, le patrimoine ou le résultat. Ces événements empêchent de comparer d'un exercice à l'autre certains postes du bilan et du compte de résultat.

Exemples :

- création ou suppression d'un établissement, d'une activité,
- signature ou modifications significatives concernant une convention de financement,
- cession d'une immobilisation significative,
- conséquences de l'introduction de provision pour application légale d'un nouveau système social, par exemple l'abaissement de la durée du travail, un nouvel accord d'entreprise.

Afin d'éclairer les faits majeurs de l'exercice, les points abordés peuvent être :

- Evénements principaux de l'exercice,
- Principe, règles et méthodes comptables,
- Méthode générale,
- Changement de méthode d'évaluation,
- Changement de méthode de présentation.

8.1.1.2.2 PRINCIPES – REGLES – METHODES COMPTABLES

Le syndicat doit arrêter les comptes en respectant les principes du règlement n° 99-01, 99-03 et 2009-10 du CRC relatif à :

- image fidèle, comparabilité, continuité de l'activité,
- régularité, sincérité,
- prudence,
- permanence des méthodes.

Le syndicat, si il déroge aux règles générales contenues dans les règlements n° 99-01, 99-03 et 2009-10 du CRC, doit justifier ces dérogations et en indiquer les conséquences.

Exemples :

- passage d'une comptabilité recettes/dépenses (exercice n) à une comptabilité d'engagements (exercice n + 1),
- risque de non continuité de l'activité du fait de l'échéance d'une convention,
- méthode retenue pour la prise en compte des contributions volontaires.

INFORMATIONS SPECIFIQUES PROPRES A L'ENVIRONNEMENT SYNDICAL

Actif

- Aucune spécificité pour les organisations syndicales

▶ Passif

- Etat des fonds syndicaux,
- Les contributions publiques de financement : utilisation en cours d'exercice, dépenses restant à engager et description des conditions résolutoires éventuelles.
- Les actions de solidarité des organisations syndicales : qualité des bénéficiaires, montants utilisés et non utilisés

▶ Compte de résultat

- Ressources propres (cotisations…),

  Les ressources du syndicat doivent être présentées comme suit :

Ressources de l'année :

+ Cotisations reçues
- Reversements de cotisations
+ Subventions reçues
+ Autres produits d'exploitation reçus
+ Produits financiers reçus

= Total des ressources

Cette information indique le seuil, 230 000 euros, au-delà duquel la nomination d'un commissaire aux comptes est obligatoire.

AUTRES INFORMATIONS*

▶ **Contributions en nature** : mise à disposition de personnes par des entités tierces (confédération, entreprises publiques, municipalités…). Il convient de dispenser une information qualitative en indiquant :

- Le nombre de personnes mises à disposition, la fonction et la durée ;
- La nature et l'identification des biens.

▶ **Personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble** (si le syndicat n'établit pas de comptes consolidés) [3]

- Liste des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble ;
- Les comptes individuels du dernier exercice des personnes morales contrôlées (bilan, compte de résultat et annexe), la date de clôture ;
- La nature du lien de contrôle et le le pourcentage d'intérêt ;
- Le résultat comptable de l'exercice et la situation nette comptable relatifs aux comptes annexés ;
- Le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels individuels.

▶ **Selon la taille des syndicats**, d'autres informations spécifiques peuvent être utilement indiquées.

- La méthode comptable concernant la comptabilisation des commodats,
- Le plan pluriannuel de gros entretiens,
- Le plan pluriannuel d'investissements.

---

[3] Il s'agit de l'hypothèse où l'organisation syndicale n'établit pas de comptes consolidés (soit selon méthode A de l'article L2135-2 du code du travail).

La méthode B détermine un périmètre d'ensemble constitué de l'organisation syndicale et les personnes morales remplissant les deux conditions cumulatives suivantes :

- elles sont contrôlées par l'organisation syndicale au sens de l'article L233-16 du Code de commerce ;

- elles n'entretiennent pas de liens d'adhésion, ni d'affiliation avec l'organisation syndicale.

L'organisation syndicale qui applique la méthode B de l'article L2135-2 du code du travail doit intégrer dans l'annexe de ses comptes, les éléments relatifs aux personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble défini par ledit article, conformément aux dispositions de la section 2 de l'annexe du règlement de l'Autorité des Normes Comptables (ANC) relative aux modalités d'application de l'article L2135-2.

9 OBLIGATIONS D'ARRÊTÉ, D'APPROBATION, DE PUBLICITÉ ET DE CERTIFICATION DES COMPTES

Lois et décrets

La Loi portant rénovation de la démocratie sociale (Loi 2008-789 du 20 Août 2008) crée une obligation de tenue de comptabilité pour les organisations syndicales.

Le respect de ces prescriptions est l'un des critères de représentativité syndicale.

Les organisations syndicales **sont tenues** d'établir des comptes annuels à partir de l'exercice ouvert au 1er janvier 2009.

Ces comptes doivent être arrêtés, puis approuvés par un organe collégial désigné par les statuts. Des conditions de publicité et de certification accompagnent cette obligation.

9.1 L'ARRÊTÉ DES COMPTES ET LEUR APPROBATION

Deux étapes sont à respecter :

- **L'arrêté des comptes**

Il appartient à l'organe chargé de la Direction de l'organisation syndicale, en vertu de l'article L 2135-4 du Code du travail d'arrêter sous sa responsabilité, les comptes de l'entité, qu'ils soient annuels, consolidés ou combinés.

Cette obligation est applicable lors de l'arrêté des comptes de l'exercice ouvert à partir du 1er janvier 2009. Cet arrêté de comptes doit être acté dans un procès-verbal.

Aucun délai n'est prévu à ce jour par les textes pour l'arrêté des comptes. Cependant dans le cadre d'une bonne gestion et de la transparence financière voulue par le Code du Travail, un délai raisonnable doit être respecté.

- **L'approbation des comptes**

L'organe chargé de la Direction de l'organisation syndicale doit soumettre ces comptes à l'approbation de l'Assemblée Générale des adhérents ou à un organe collégial délibérant désigné par les statuts.

9.2 OBLIGATIONS DE PUBLICITÉ

Les organisations syndicales dont les ressources sont supérieures ou égales à 230.000 doivent publier :

- Leurs comptes annuels, comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe.
- Le rapport du commissaire aux comptes sur les comptes annuels.

Les organisations syndicales dont les ressources sont inférieures à 230.000 € doivent publier :

- Leurs comptes annuels, comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe simplifiés.

Délais et modalités de Publication

Le terme **organisation syndicale** remplace dans ce texte « les syndicats professionnels de salariés ou d'employeurs et leurs unions et les associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L 2135-1 du Code du Travail ».

Les organisations syndicales doivent publier leurs comptes dans un délai de trois mois à compter de la date d'approbation des comptes par l'organe délibérant statutaire.

Pour les organisations syndicales dont les ressources sont supérieures ou égales à 230.000 €, la transmission des documents doit se faire par voie électronique.

La prestation de publication par la Direction des Journaux officiels donne lieu à rémunération.

Pour les organisations syndicales dont les ressources sont inférieures à 230.000 €, la transmission peut, en l'absence de site internet, se faire par voie électronique à la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi.

9.3 CERTIFICATION

Les organisations syndicales dont les ressources sont supérieures ou égales à 230.000 € à la clôture d'un exercice, sont tenus de désigner un commissaire aux comptes et un suppléant.

9.4 SANCTIONS

En application de la loi du 20 août 2008 portant sur la rénovation de la démocratie sociale et de l'article L. 2135-5, les organisations syndicales sont tenues de respecter les modalités et obligations de publicité des comptes annuels et, éventuellement, du rapport annuel du commissaire aux comptes. Le respect de ces obligations sera l'un des sept critères cumulatifs pris en compte pour évaluer la représentativité syndicale.

Pour mémoire ces sept critères sont :

- le respect des valeurs républicaines,
- l'indépendance,
- une ancienneté minimale de deux ans,
- l'audience,
- l'influence,
- les effectifs d'adhérents et les cotisations,
- **la transparence financière symbolisée par la certification, (si nécessaire) et la publication des comptes.**

10 ■ QUELQUES CONSEILS DE SÉCURITÉ FINANCIÈRE POUR LA BONNE GESTION

LE RESPECT DE CES REGLES PERMETTRA A TOUS LES SYNDICATS, DE GERER LEURS FONDS DANS LA TRANSPARENCE FINANCIERE ET DANS LE RESPECT DES REGLES COMPTABLES, JURIDIQUES ET SOCIALES.

10.1 ORGANISER LES DIFFÉRENTES FONCTIONS AU SEIN DU SYNDICAT

Le syndicat est une forme particulière d'association, c'est-à-dire un contrat entre les membres.

Il est recommandé d'établir un guide des procédures pour organiser et structurer le fonctionnement du syndicat en complément de ses statuts. Ce guide des procédures doit définir des règles de contrôle interne en organisant une séparation des fonctions entre celui qui exécute - en général, le secrétaire - la décision collective du syndicat pour l'affectation des ressources de telle ou telle action et celui qui tient les comptes du syndicat - en général le trésorier-.

Le principe général de sécurité de tous les systèmes comptables est que celui qui tient les comptes ne doit pas avoir la signature bancaire. En conséquence, si le trésorier tient la comptabilité du syndicat, il ne doit pas signer les paiements ou il ne doit pas les signer, seul. Cette séparation des fonctions est un impératif de sécurité et de bonne gestion du syndicat.

10.2 RENDRE COMPTE DE L'UTILISATION DES FONDS CONFIÉS

Les dirigeants du syndicat sont, en quelque sorte, les mandataires des membres pour gérer de l'argent collectif. La loi du 20 août 2008 prévoit des règles fondamentales de gouvernance et de publicité des comptes.

« Art. L. 2135-4. − Les comptes sont arrêtés par l'organe chargé de la direction et approuvés par l'assemblée générale des adhérents ou par un organe collégial de contrôle désigné par les statuts.

« Art. L. 2135-5. − Les syndicats professionnels de salariés ou d'employeurs, leurs unions et les associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L. 2135-1 tenus d'établir des comptes assurent la publicité de leurs comptes dans des conditions déterminées par décret pris après avis du Conseil national de la comptabilité.

« Le premier alinéa est applicable au syndicat ou à l'association qui combine les comptes des organisations mentionnées à l'article L. 2135-3. Ces organisations sont alors dispensées de l'obligation de publicité.

10.3 RESPECTER LA LÉGISLATION ET LES RÉGLEMENTATIONS SOCIALES ET FISCALES

Le syndicat est une personne morale de droit privé à but non lucratif mais son action s'inscrit dans le respect des lois françaises et il doit, pour sa gestion, respecter les réglementations sociales et fiscales dans sa gestion ou dans le recours aux prestataires auxquels il peut éventuellement faire appel pour le développement de ses activités.

10.4 JUSTIFIER DE CHAQUE DÉPENSE

Chaque dépense doit être justifiée en fonction d'une décision préalable :

1. budget voté par l'assemblée plénière ou par l'organe chargé de la direction,
2. bons de commande et,
3. pièces comptables justificatives en bonne et due forme.

Dans le cas où les dirigeants du syndicat ont des frais de représentation ou des frais de mission, les noms des personnes invitées doivent figurer sur les notes de restaurant.

10.5 RÉFÉRENCER ET CLASSER LES DOCUMENTS

L'organisation de tout système comptable repose sur le référencement et le classement des pièces comptables.

Avant de tenir la comptabilité, il faut organiser méticuleusement le classement des documents et le référencement des différentes pièces comptables.

10.6 TENIR UNE COMPTABILITÉ ADAPTÉE

Tous les syndicats sont tenus d'établir des comptes annuels.

« Art. L. 2135-1. - Les syndicats professionnels et leurs unions mentionnés aux articles L. 2131-2, L. 2133-1 et L. 2133-2 relatifs à la création de syndicats professionnels et les associations de salariés ou d'employeurs régies par la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association ou, dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, par le droit local sont tenus d'établir des comptes annuels dans des conditions fixées par décret.

10.7 PRÉVOIR : ÉLABORER UN BUDGET PAR ACTIVITÉ

Gérer, c'est prévoir. Il faut donc, en fonction d'une hypothèse de ressource, pour l'exercice à venir, que les dirigeants du syndicat élaborent un budget par activité. Ce budget correspondra à l'allocation de ressource que les responsables décident collectivement pour le développement des activités du syndicat.

10.8 RECHERCHER DANS LA TRANSPARENCE LE MEILLEUR RAPPORT QUALITÉ / PRIX

Le syndicat va être confronté à des prestataires qui exercent leur activité sur le marché. A chaque fois qu'il est nécessaire de faire appel à un prestataire, il faut que le syndicat organise un mini-appel d'offres en recherchant le meilleur rapport qualité/prix dans la gestion des prestations qu'il entend mettre en œuvre.

10.9 FAIRE CONTRÔLER ET VALIDER LES COMPTES PAR UN EXPERT-COMPTABLE POUR LES SYNDICATS QUI N'AURONT PAS DE COMMISSAIRE AUX COMPTES (RESSOURCES INFÉRIEURES À 230.000 €)

Les experts-comptables (profession réglementée) ont prêté serment de respecter les lois dans l'exercice de leur métier.

Le coût de leur mission sera fonction du temps de travail qu'ils consacreront aux travaux qui leur sont confiés.

Le contrôle des comptes par un expert-comptable permet un regard extérieur et des conseils judicieux. Là aussi, l'analyse du meilleur rapport qualité/prix peut être envisagée par les dirigeants du syndicat qui recherchent les services d'un expert-comptable connaissant bien les syndicats et leurs problèmes de gestion.

11

DOCUMENTS ANNEXES

11.1 Liste de documents et textes de référence

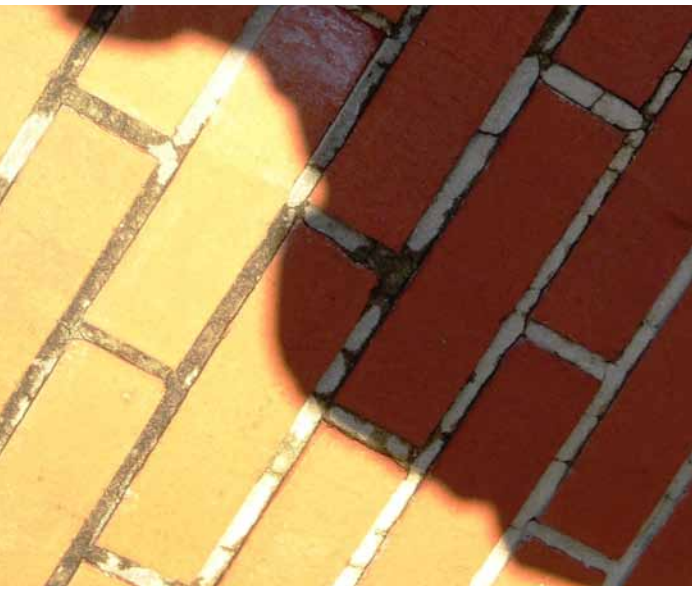
11.1.1 Règlements comptables du Comité de la réglementation comptable et Avis du Conseil national de la comptabilité

- Règlement CRC 2009-10 du 3 décembre 2009 afférent aux règles comptables des organisations syndicales
- Avis CNC 2009-07 (annule, remplace et complète l'Avis CNC n° 2009-02) relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des organisations syndicales et note de présentation
- Avis CNC 2009-08 relatif aux modalités d'établissement des comptes consolidés des organisations syndicales et note de présentation
- Avis CNC 2009-09 relatif aux modalités d'établissement des comptes combinés des organisations syndicales et note de présentation
- Règlement CRC 99-01 du 16 février 1999 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations
- Règlement CRC 2002-12 du 12 décembre 2002 modifiant et complétant l'annexe au règlement No 99-02 du comité de la réglementation comptable relatif aux comptes consolidés, section 6 : Combinaisons

Consulter les sites :
www.focuspcg.com et www.anc.gouv.fr

11.1.2 Textes de référence

- Loi n° 2008-789 du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail
- Décret no 2009-1664 du 28 décembre 2009 relatif à la certification des comptes des syndicats professionnels et associations de salariés ou d'employeurs
- Décret no 2009-1665 du 28 décembre 2009 relatif à l'établissement, à la certification et à la publicité des comptes des syndicats professionnels de salariés ou d'employeurs et de leurs unions et des associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L. 2135-1 du code du travail
- Code du travail Livre IV, les syndicats professionnels
- Instruction fiscale du 29 juillet 2004 qui vient compléter l'article 261-4-9° du CGI
- rapport parlementaire Hadas-Lebel « Pour un dialogue social efficace et légitime : représentativité et financement des organisations professionnelles et syndicales », mai 2006.



50, rue de Londres

75378 Paris cedex 08

Contact : sbilez@oec-paris.fr

www.oec-paris.fr

Commission « Secteur Non Marchand »

MINI – GUIDE

ORGANISATIONS SYNDICALES

Ordre des experts-comptables région Paris Ile-de-France

ORDRE DES EXPERTS-COMPTABLES

RÉGION PARIS ILE-DE-FRANCE