

Décrets, arrêtés, circulaires

TEXTES GÉNÉRAUX

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE, DE L'INDUSTRIE ET DE L'EMPLOI

Arrêté du 31 décembre 2009 portant homologation du règlement n° 2009-10 du Comité de la réglementation comptable

NOR : ECET0931179A

La ministre d'Etat, garde des sceaux, ministre de la justice et des libertés, la ministre de l'économie, de l'industrie et de l'emploi et le ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat,

Vu la loi n° 98-261 du 6 avril 1998 portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de la publicité foncière, notamment son article 5,

Arrêtent :

Art. 1^{er}. – Le règlement du Comité de la réglementation comptable du 3 décembre 2009 n° 2009-10 afférent aux règles comptables des organisations syndicales tel qu'annexé est homologué.

Art. 2. – Le présent arrêté et le règlement qui lui est annexé seront publiés au *Journal officiel* de la République française.

Fait à Paris, le 31 décembre 2009.

*La ministre de l'économie,
de l'industrie et de l'emploi,*
CHRISTINE LAGARDE

*La ministre d'Etat, garde des sceaux,
ministre de la justice et des libertés,*
MICHÈLE ALLIOT-MARIE

*Le ministre du budget, des comptes publics,
de la fonction publique
et de la réforme de l'Etat,*
ERIC WOERTH

COMITÉ DE LA RÉGLEMENTATION COMPTABLE - PROJET DE RÈGLEMENT N° 2009-10 DU 3 DÉCEMBRE 2009 AFFÉRENT AUX RÈGLES COMPTABLES DES ORGANISATIONS SYNDICALES

Le Comité de la réglementation comptable,

Vu le code du travail ;

Vu la loi n° 98-261 du 6 avril 1998 portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de publicité foncière ;

Vu la loi n° 2008-789 du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail ;

Vu le décret n° 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 ;

Vu le règlement n° 99-01 du 16 février 1999 du Comité de la réglementation comptable relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et des fondations, modifié par les règlements n° 2004-12 du 23 novembre 2004 et n° 2008-12 du 7 mai 2008 ;

Vu le règlement n° 99-02 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques, modifié par les règlements n° 2000-07 du 7 décembre 2000, n° 2002-12 du 12 décembre 2002, n° 2004-03 du 4 mai 2004, n° 2004-14 du 23 novembre 2004, n° 2005-10 du 3 novembre 2005, n° 2008-03 et n° 2008-10 du 3 avril 2008 du Comité de la réglementation comptable ;

Vu le règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable relatif au plan comptable général, modifié par les règlements n° 99-08 et n° 99-09 du 24 novembre 1999, n° 2000-06 du 7 décembre 2000, n° 2002-10 du 12 décembre 2002, n° 2003-01 et n° 2003-04 du 2 octobre 2003, n° 2003-05 du 20 novembre 2003, n° 2003-07 du 12 décembre 2003, n° 2004-01 du 4 mai 2004, n° 2004-06, n° 2004-07, n° 2004-08, n° 2004-13 et n° 2004-15 du 23 novembre 2004, n° 2005-09 du 3 novembre 2005, n° 2007-02 et n° 2007-03 du 14 décembre 2007, n° 2008-01 du 3 avril 2008 et n° 2008-15 du 14 décembre 2008 ;

Vu l'avis n° 2009-07 du 3 septembre 2009 du Conseil national de la comptabilité relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des organisations syndicales ;

Vu l'avis n° 2009-08 du 3 septembre 2009 du Conseil national de la comptabilité relatif aux modalités d'application de l'article L. 2135-2 du code du travail ;

Vu l'avis n° 2009-09 du 3 septembre 2009 du Conseil national de la comptabilité relatif aux modalités d'application de l'article L. 2135-3 du code du travail,

Décide :

Art. 1^{er}. – Les comptes des syndicats professionnels et leurs unions mentionnés aux articles L. 2131-2, L. 2133-1 et L. 2133-2 du code du travail sont établis selon les règles comptables figurant en annexe du présent règlement.

A N N E X E

RÈGLES COMPTABLES DES ORGANISATIONS SYNDICALES

Note. – Pour la suite du document, le terme « organisations syndicales » s'entend des 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 des associations de salariés ou d'employeurs régies par la loi du 1^{er} 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.

Section 1. – *Modalités d'établissement des comptes annuels des organisations syndicales*

1. Champ d'application

Les dispositions de la section 1 de l'annexe du présent règlement 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 1^{er} 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.

Sous réserve des adaptations prévues par la section 1 de l'annexe du présent règlement, les organisations syndicales visées précédemment 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 (1).

2. Règles de comptabilisation

2.1. *Résultat comptable*

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 » et le résultat négatif « déficit ».

L'instance statutairement compétente se prononce sur l'affectation de l'excédent ou du déficit.

2.2. *Comptabilisation des produits, des charges et des cotisations*

2.2.1. Comptabilisation des produits et des charges

Les produits perçus par les organisations syndicales sont comptabilisés conformément aux dispositions du paragraphe 222-1 du règlement n° 99-03, sous réserve des modalités suivantes prévues pour les cotisations.

Les charges supportées par les organisations syndicales sont comptabilisées conformément aux dispositions du paragraphe 221-1 dudit règlement.

2.2.2. Comptabilisation des cotisations

Fait générateur :

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.

Il est rappelé que les principes des articles 120-4 et 130-5 du règlement n° 99-03, relatifs à la permanence des méthodes, sont applicables dans le cas présent.

Cette règle s'applique également à la comptabilisation des produits relatifs aux prestations annexes à la cotisation.

Le fait générateur retenu est précisé en annexe.

Méthode de comptabilisation :

L'organisation syndicale qui perçoit les cotisations auprès des adhérents peut avoir à reverser, conformément aux stipulations statutaires ou contractuelles, une quote-part à d'autres structures auxquelles elle est affiliée ou adhérente. Dans ce cas, les cotisations peuvent être, selon la situation de l'organisation, comptabilisées selon un des deux schémas suivants :

- si l'organisation syndicale agit en tant que mandataire, seule la part de la cotisation qui lui revient est comptabilisée en produits selon les dispositions de l'article 394-1 (2) du règlement n° 99-03 du CRC : la part collectée pour le compte d'autres structures est 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 enregistrés en charges.

Par ailleurs, un tableau récapitulatif de l'ensemble des éléments à prendre en considération pour la détermination des seuils prévus par le code du travail en matière de tenue de compte, de publicité et de contrôle légal est inséré dans l'annexe (cf. paragraphe 5, Documents de synthèse).

2.3. *Subventions d'investissement*

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 d'investissement affectées à un bien renouvelable par l'organisation syndicale sont maintenues au passif dans les fonds propres avec ou sans droit de reprise.

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.

2.4. *Apports*

L'apport à une organisation syndicale est un acte à titre onéreux qui a pour l'apporteur une contrepartie morale.

L'apport sans droit de reprise 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.

2.5. *Amortissement des biens apportés avec droit de reprise*

Les biens apportés avec droit de reprise devenant la propriété de l'organisation syndicale sont enregistrés à l'actif du bilan ; la contrepartie est comptabilisée dans des subdivisions du compte 1034 « Fonds propres avec droit de reprise ». Les amortissements sont comptabilisés conformément au plan comptable général. Si le bien ne doit pas être renouvelé par l'organisme, la contrepartie de la valeur d'apport inscrite en « Fonds propres avec droit de reprise » doit être diminuée pour un montant égal à celui des amortissements, par le crédit du compte 75 « Autres produits de gestion courante ».

2.6. *Contributions publiques de financement*

Les conventions d'attribution de financements publics extérieurs, reçus pour une action spécifique par les organisations syndicales, contiennent généralement des conditions suspensives ou résolutoires.

Une condition suspensive non levée ne permet pas d'enregistrer la contribution en produits. En revanche, la présence d'une condition résolutoire permet de constater le financement en produits (sous-compte du compte 74

« Subvention d'exploitation ») mais doit conduire l'organisation syndicale à constater une provision pour reversement de ce dernier dès qu'il apparaît probable qu'un ou plusieurs objectifs fixés dans la condition résolutoire ne pourront être atteints. Lorsque l'organisation syndicale constate de manière définitive que ces objectifs ne pourront être atteints, une dette envers le tiers financeur est constatée dans un poste de classe 4 « Contributions publiques de financement à reverser ». L'existence de conditions résolutoires doit donner lieu à une information dans l'annexe.

Les dépenses engagées avant que l'organisation syndicale ait obtenu la notification d'attribution de la contribution sont inscrites en charges sans que le financement attendu puisse être inscrit en produits.

Une contribution de financement accordée pour plusieurs exercices est répartie en fonction des périodes ou étapes d'attribution définies dans la convention, ou à défaut *pro rata temporis*. La partie rattachée à des exercices futurs est inscrite en « Produits constatés d'avance ».

Lorsqu'un financement afférent à une action définie, comptabilisé au cours de l'exercice en produit au compte de résultat, n'a pu être utilisé en totalité au cours de cet exercice, l'engagement d'emploi pris par l'organisation syndicale envers le tiers financeur est inscrit en charges sous la rubrique « Engagements à réaliser sur ressources affectées » (sous-compte « Engagements à réaliser sur contributions de financement ») et au passif du bilan sous le compte « Fonds dédiés aux contributions publiques de financement ».

Les sommes inscrites sous la rubrique « Fonds dédiés aux contributions publiques de financement » sont reprises en produits au compte de résultat au cours des exercices suivants, au rythme de la réalisation des engagements, par le crédit du compte « Contributions de financement – Report des ressources non utilisées des exercices antérieurs ».

Une information spécifique est prévue en annexe (cf. paragraphe 5, Documents de synthèse).

2.7. Actions de solidarité des organisations syndicales

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 tels que définis 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, ces obligations contractuelles envers les adhérents ou bénéficiaires peuvent répondre à la définition d'un passif tel que défini aux articles 212-1 et 212-3 du règlement n° 99-03. Par conséquent, les dispositions de l'article 312-1 du règlement précité sont applicables et les organisations syndicales doivent comptabiliser, le cas échéant, une provision correspondant aux obligations qu'elles ont à la clôture envers leurs adhérents ou bénéficiaires tels que définis par les statuts.

2.8. Ressources perçues en contrepartie de la reconnaissance de la fonction de représentation de l'organisation syndicale

Sont visées par cette catégorie les indemnités reçues par les organisations syndicales ou leurs membres au titre de leur participation dans les organismes paritaires ou mixtes.

Lorsque la ressource est versée directement à l'organisation syndicale, celle-ci comptabilise la totalité de la ressource au compte de résultat.

Lorsque la ressource est versée directement au représentant de l'organisation, désigné ès qualités, seul le reversement en fonction de l'accord entre l'organisation syndicale et son représentant, qui peut aussi donner subrogation à l'organisation, est comptabilisé au compte de résultat.

2.9. Participations aux événements récurrents pluriannuels

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 prud'homales par exemple), les organisations syndicales peuvent présenter, au pied du compte de résultat, l'affectation du résultat annuel dans la réserve dédiée à ces événements récurrents pluriannuels. Lors de la survenance de ces événements, la réduction de ces réserves lors de l'affectation du résultat de l'année peut également être présentée au pied du compte de résultat.

3. Règles d'évaluation et de réévaluation des éléments du patrimoine

3.1. Détermination des valeurs du premier bilan d'ouverture

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.

3.2. Evaluation

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'organisation syndicale, les biens reçus à titre gratuit sont enregistrés à leur valeur vénale.

La valeur vénale d'un bien reçu à titre gratuit correspond au montant qui pourrait être obtenu de sa vente lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché.

La valeur à la clôture est égale à la valeur actuelle ; toutefois, lorsque la valeur à la clôture d'une immobilisation non financière n'est pas jugée inférieure à sa valeur comptable nette, celle-ci est retenue comme valeur à la clôture.

La contrepartie des apports est comptabilisée en fonds propres.

3.3. Réévaluation

Les organisations syndicales peuvent procéder à la réévaluation de l'ensemble des immobilisations corporelles et financières. L'écart de réévaluation entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable ne peut être utilisé à compenser les déficits ; les modes de réévaluation utilisés étant ceux de droit commun, l'écart de réévaluation doit figurer distinctement au passif du bilan.

La valeur d'entrée de l'immobilisation réévaluée doit être indiquée dans l'annexe.

Le compte 105 « Ecarts de réévaluation » enregistre les écarts constatés à l'occasion d'opérations de réévaluation. Les écarts peuvent être incorporés en tout ou partie dans les fonds propres par décision de l'organe délibérant.

4. Traitement des contributions en nature

Ces contributions sont, par nature, effectuées à titre gratuit. Elles correspondent au bénévolat, aux mises à disposition de personnes par des entités tierces ainsi que de biens meubles ou immeubles, auxquels il convient d'assimiler les dons en nature redistribués ou consommés en l'état par l'organisation syndicale. Ces contributions font l'objet d'une information qualitative appropriée et exhaustive dans l'annexe portant sur leur nature et leur importance.

5. Documents de synthèse

Les comptes annuels des organisations syndicales comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe.

5.1. Informations spécifiques de l'annexe

5.1.1. Ressources à retenir pour la détermination des seuils

Le décret relatif à l'établissement, à la certification et à la publicité des comptes des organisations syndicales prévoit que les organisations syndicales dont le montant de ressources annuelles est supérieur à 230 000 euros sont tenues de nommer un commissaire aux comptes.

« Sont pris en compte pour le calcul des ressources (...) le montant des subventions, des produits de toute nature liés à l'activité courante, des produits financiers ainsi que des cotisations. Sont toutefois déduites de ce dernier montant les cotisations éventuellement reversées, en vertu de conventions ou des statuts, à des syndicats professionnels de salariés ou d'employeurs, à leurs unions ou à des associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L. 2135-1 du code du travail » (3).

En conséquence, les organisations syndicales doivent mentionner en annexe le tableau suivant afin de satisfaire les obligations découlant des seuils prévus par décret :

Ressources de l'année	
Cotisations reçues	+
Reversements de cotisations	-
Subventions reçues	+
Autres produits d'exploitation perçus	+
Produits financiers perçus	+
Total des ressources	=

5.1.2. Contributions publiques de financement

L'information suivante doit être fournie pour le compte « Fonds dédiés aux contributions publiques de financement » :

- les sommes inscrites à l'ouverture et à la clôture de l'exercice en « Fonds dédiés aux contributions publiques de financement » ;
- les fonds inscrits au bilan à la clôture de l'exercice précédent, provenant de contributions de financement, et utilisés au cours de l'exercice ;
- les dépenses restant à engager, financées par des contributions et inscrites au cours de l'exercice en « Engagements à réaliser sur contributions de financement » ;
- les fonds dédiés correspondant à des projets pour lesquels aucune dépense significative n'a été enregistrée au cours des deux derniers exercices ;
- l'existence de conditions résolutoires liées aux contributions publiques de financement.

5.1.3. Actions de solidarité des organisations syndicales

Pour chaque grande catégorie d'action, l'organisation syndicale doit, dans son annexe des comptes annuels :

- indiquer les modalités de constitution des provisions dotées au cours de l'exercice, en précisant la qualité des bénéficiaires prévus par les statuts ;
- indiquer les modalités de reprise sur l'exercice en distinguant les montants utilisés et non utilisés ;
- établir un tableau de variation de ces provisions en distinguant les montants à l'ouverture et à la clôture ainsi que les variations de l'exercice.

5.1.4. Contributions en nature

Les mises à disposition de personnes et de biens font l'objet d'une information qualitative :

- nombre de personnes mises à disposition, fonction et durée ;
- nature et identification des biens.

5.1.5. Comptes annuels des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble

Les organisations syndicales qui appliquent la méthode B de l'article L. 2135-2 du code du travail doivent intégrer dans l'annexe de leurs 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 présent règlement relative aux modalités d'application de l'article L. 2135-2.

5.2. Nomenclature des comptes spécifiques

Création 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 ».

5.3. Modèles de bilan et de compte de résultat pour certaines structures

Le bilan et le compte de résultat des organisations syndicales bénéficiant d'une présentation simplifiée de leurs comptes annuels doivent présenter au minimum les rubriques et les postes fixés dans les modèles suivants.

Bilan simplifié avant répartition des organisations syndicales

Bilan simplifié avant répartition							
Actif	N			N-1	Passif	N	N-1
	Brut	Amortissement et dépréciation	Net	Net			
Actif immobilisé (I)					Fonds syndicaux		
Actif incorporel					Réserves		
Actif corporel					Report à nouveau		
Actif financier					Résultat		
					Total (I)		
Actif circulant (II)					Provisions (II)		
Stock et fournitures					Fonds dédiés (III)		
Créances					Dettes financières		
Disponibilités (III)					Dettes diverses		
					Total (IV)		
Comptes de régularisation (IV)					Comptes de régularisation (V)		
Total (I + II + III + IV)					Total (I + II + III + IV + V)		

Compte de résultat simplifié des organisations syndicales

Compte de résultat simplifié					
Charges	Exercice N	Exercice N-1	Produits	Exercice N	Exercice N-1
Charges d'exploitation (I)			Produits d'exploitation (I)		
Achats			Cotisations		
Autres charges externes			Subventions		
Autres services extérieurs			Autres produits		
Impôts et taxes			Transfert de charges		
Charges de personnel			Reprises des amortissements et provisions		
Autres charges					
Dotations aux amortissements et provisions					
Charges financières (II)			Produits financiers (II)		
Charges exceptionnelles (III)			Produits exceptionnels (III)		
Engagements à réaliser sur contribution de financement (IV)			Contributions de financement – Report des ressources non utilisés des exercices antérieurs (IV)		
Total (I + II + III + IV)			Total (I + II + III + IV)		
Solde créditeur : Excédent			Solde débiteur : Déficit		

*Section 2. – Modalités d'application
de l'article L. 2135-2 du code du travail*

L'article L. 2135-2 du code du travail prévoit que, sous certaines conditions, les organisations syndicales doivent :

soit établir des comptes consolidés : méthode A ;

soit fournir, en annexe à leurs propres comptes, les comptes des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble : méthode B.

La section 2 de l'annexe du présent règlement vient préciser les points suivants :

- le champ d'application de l'article L. 2135-2 du code du travail ;
- les modalités de détermination du périmètre d'ensemble commun aux deux méthodes ;
- les règles applicables lorsque l'organisation syndicale applique la méthode A ;
- les règles applicables lorsque l'organisation syndicale applique la méthode B.

1. Champ d'application

Les dispositions de la section 2 de l'annexe du présent règlement 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 1^{er} 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'appliquer les dispositions de l'article L. 2135-2 du code du travail.

2. Détermination du périmètre d'ensemble

L'article L. 2135-2, inséré dans le code du travail par l'article 10 de la loi du 20 août 2008 (4), précise que « Les syndicats professionnels et leurs unions et les associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L. 2135-1 qui contrôlent une ou plusieurs personnes morales au sens de l'article L. 233-16 du code de commerce, sans entretenir avec elles de lien d'adhésion ou d'affiliation, sont tenus, dans des conditions déterminées par décret pris après avis du Conseil national de la comptabilité :

- a) Soit d'établir des comptes consolidés ;
- b) Soit 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. »

En application de ces dispositions, le périmètre d'ensemble est composé de l'organisation syndicale et des personnes morales respectant les deux critères cumulatifs suivants :

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

2.1. Lien d'adhésion ou d'affiliation

En application des dispositions de l'article L. 2135-2, pour être visées par le champ d'application dudit article, les personnes morales contrôlées ne doivent pas entretenir avec l'organisation syndicale un lien d'adhésion ou d'affiliation.

Dans un courrier adressé le 2 juin 2009 au Conseil national de la comptabilité, le ministère du travail et des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville 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, les associations dont l'objet n'est pas syndical entrent dans le champ d'application de l'article L. 2135-2, si elles sont contrôlées par une organisation syndicale.

2.2. Notion de contrôle

La loi renvoie aux critères du contrôle tels que définis par l'article L. 233-16 du code de commerce, qui précise que :

« (...) II. – Le contrôle exclusif par une société résulte :

- 1^o Soit de la détention directe ou indirecte de la majorité des droits de vote dans une autre entreprise ;
- 2^o Soit de la désignation, pendant deux exercices successifs, de la majorité des membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance d'une autre entreprise. La société consolidante est présumée avoir effectué cette désignation lorsqu'elle a disposé au cours de cette période, directement ou indirectement, d'une fraction supérieure à 40 % des droits de vote, et qu'aucun autre associé ou actionnaire ne détenait, directement ou indirectement, une fraction supérieure à la sienne ;
- 3^o Soit du droit d'exercer une influence dominante sur une entreprise en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires, lorsque le droit applicable le permet.

III. – Le contrôle conjoint est le partage du contrôle d'une entreprise exploitée en commun par un nombre limité d'associés ou d'actionnaires, de sorte que les décisions résultent de leur accord.

IV. – L'influence notable sur la gestion et la politique financière d'une entreprise est présumée lorsqu'une société dispose, directement ou indirectement, d'une fraction au moins égale au cinquième des droits de vote de cette entreprise. »

2.2.1. Organisation syndicale tête de périmètre

L'organisation syndicale tête de périmètre est celle qui contrôle une ou plusieurs personnes morales au sens de l'article L. 233-16 du code de commerce, sans entretenir avec elles de lien d'adhésion ou d'affiliation.

2.2.2. Personnes morales sous contrôle exclusif

Le contrôle exclusif est le pouvoir de diriger les politiques financière et opérationnelle d'une personne morale (entreprise ou autre) afin de tirer avantage de ses activités. Il résulte :

- soit de la détention directe ou indirecte par l'organisation syndicale de la majorité des droits de vote dans une personne morale que cette dernière soit une entreprise, une association ou autre ;
- soit de la désignation par l'organisation syndicale, pendant deux exercices successifs, de la majorité des membres des organes d'administration, de direction ou de surveillance d'une personne morale. L'organisation syndicale tête de périmètre est présumée avoir effectué cette désignation lorsqu'elle a disposé, au cours de cette période, directement ou indirectement, d'une fraction supérieure à 40 % des droits de vote et qu'aucun autre associé, actionnaire ou membre, ne détenait, directement ou indirectement, une fraction supérieure à la sienne ;
- soit du droit d'exercer une influence dominante sur une personne morale (entreprise, association ou autre) en vertu d'un contrat ou de clauses statutaires, lorsque le droit applicable le permet. L'influence dominante existe dès lors que, dans les conditions décrites ci-dessus, l'organisation syndicale tête de périmètre a la possibilité d'utiliser ou d'orienter l'utilisation des actifs de la même façon qu'elle contrôle ses propres actifs.

2.2.3. Personnes morales sous contrôle conjoint

Le contrôle conjoint est le partage du contrôle d'une personne morale exploitée en commun par un nombre limité d'associés, d'actionnaires ou de membres, de sorte que les politiques financière et opérationnelle résultent de leur accord.

Deux éléments sont essentiels à l'existence d'un contrôle conjoint :

- un nombre limité d'associés, d'actionnaires ou de membres partageant le contrôle ; le partage du contrôle suppose qu'aucun associé, actionnaire ou membre n'est susceptible à lui seul de pouvoir exercer un contrôle exclusif en imposant ses décisions aux autres ; l'existence d'un contrôle conjoint n'exclut pas la présence d'associés, d'actionnaires ou de membres minoritaires ne participant pas au contrôle conjoint ;
- un accord contractuel qui :
 - prévoit l'exercice du contrôle conjoint sur l'activité économique de la personne morale exploitée en commun ;
 - établit les décisions qui sont essentielles à la réalisation des objectifs de la personne morale exploitée en commun et qui nécessitent le consentement de tous les associés, actionnaires ou membres participant au contrôle conjoint.

2.2.4 Entreprises sous influence notable

L'influence notable est le pouvoir de participer aux politiques financière et opérationnelle d'une entreprise sans en détenir le contrôle. L'influence notable peut notamment résulter d'une représentation dans les organes de direction ou de surveillance, de la participation aux décisions stratégiques, de l'existence d'opérations réciproques importantes, de l'échange de personnel de direction, de liens de dépendance technique.

Dans une entreprise, l'influence notable sur les politiques financière et opérationnelle d'une personne morale est présumée lorsque l'organisation syndicale tête de périmètre dispose, directement ou indirectement, d'une fraction au moins égale à 20 % des droits de vote de cette entreprise.

2.2.5. Détention directe ou indirecte

Les contrôles exclusif et conjoint et l'influence notable s'entendent, dans tous les cas, directement ou indirectement. Ainsi pour l'appréciation des droits de vote dont dispose une organisation syndicale dans les assemblées d'une personne morale, il doit être fait masse de l'ensemble des droits de vote attachés aux actions détenues par l'organisation syndicale et par toutes les personnes morales qu'elle contrôle de manière exclusive.

2.2.6. Calcul du pourcentage d'intérêt

Lorsqu'une organisation syndicale contrôle une entreprise, les dispositions du paragraphe 10051 de l'annexe du règlement n° 99-02 du Comité de la réglementation comptable (CRC) du 29 avril 1999 relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques s'appliquent.

Lorsqu'une organisation exerce un contrôle exclusif sur une personne morale autre qu'une entreprise, le pourcentage d'intérêt doit être analysé en fonction des risques et avantages attachés au contrôle. A défaut de dispositions contractuelles ou statutaires, le pourcentage d'intérêt est supposé être nul.

Lorsqu'une organisation exerce un contrôle conjoint sur une personne morale autre qu'une entité capitalistique, le pourcentage de contrôle est fonction de l'analyse des faits. Toutefois, à défaut d'une clef de répartition pertinente et justifiée, le pourcentage de contrôle peut être réputé identique entre tous les participants au contrôle conjoint. Dans un objectif de pertinence de l'information donnée par l'application de l'article L. 2135-2, le contrôle conjoint ne peut s'opérer qu'en présence d'un nombre limité de membres contrôlant (cf. *supra* paragraphe 2.2.3).

Pour le contrôle conjoint d'une personne morale autre qu'une entité capitalistique, le pourcentage d'intérêt doit être analysé en fonction des risques et des avantages attachés au contrôle. A défaut de dispositions contractuelles ou statutaires, le pourcentage d'intérêt est supposé être nul.

2.2.7. Cas particulier des organismes paritaires

Par définition, les organismes paritaires ne peuvent pas être contrôlés par une seule organisation syndicale. Dans le courrier du 2 juin 2009 précité, le ministère a précisé que « les organismes paritaires, par définition, (...) ne sont pas contrôlés par une organisation, et, dès lors, n'ont pas à faire l'objet d'une consolidation ».

Toutefois, quelle que soit la méthode (A ou B) retenue, l'organisation syndicale tête de périmètre indique dans l'annexe de ses comptes, la liste des organismes paritaires auxquels elle participe.

2.3. Exclusions du périmètre d'ensemble

Une personne morale contrôlée ou sous influence notable est exclue du périmètre d'ensemble lorsque :

- dès leur acquisition, les titres de cette entreprise sont détenus uniquement en vue d'une cession ultérieure ; mais si le projet de cession ultérieure porte seulement sur une fraction des titres, le contrôle ou l'influence notable est défini par référence à la fraction destinée à être durablement possédée ;
- des restrictions sévères et durables remettent en cause substantiellement :
 - le contrôle ou l'influence exercée sur cette personne morale ;
 - les possibilités de transferts de trésorerie entre cette personne morale et les autres incluses dans le périmètre tel que défini par le premier alinéa de l'article L. 2135-2.

Lorsqu'une entreprise est ainsi exclue dudit périmètre, ses titres sont comptabilisés en « titres de participation » dans les comptes consolidés (méthode A) et une information est donnée dans l'annexe lorsque l'organisation syndicale tête de périmètre a opté pour la méthode B prévue à l'article L. 2135-2.

Lorsqu'une personne morale autre qu'une entreprise est ainsi exclue dudit périmètre, une information est donnée dans l'annexe quelle que soit la méthode (A ou B) retenue par l'organisation syndicale tête de périmètre.

3. Méthodes applicables

L'article L. 2135-2 du code du travail permet aux organisations syndicales tenues de définir un périmètre d'ensemble selon les dispositions précitées soit d'établir des comptes consolidés (méthode A) soit d'annexer à leurs propres comptes individuels les comptes individuels 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, *i.e.* il n'est pas possible pour une organisation syndicale d'utiliser concomitamment la méthode A et la méthode B.

3.1. Méthode A : établissement de comptes consolidés

Sous réserve des adaptations prévues par le présent avis et des dispositions prévues par l'article L. 2135-2 du code du travail, les organisations syndicales visées précédemment établissent des comptes consolidés conformément aux dispositions du règlement n° 99-02 du CRC.

La consolidation des comptes des personnes morales sous contrôle exclusif de l'organisation syndicale est faite selon la méthode de l'intégration globale.

Lorsqu'une personne morale est contrôlée conjointement, l'organisation syndicale qui participe à ce contrôle conjoint consolide les comptes de cette personne morale selon la méthode de l'intégration proportionnelle.

La consolidation des comptes des entreprises sous influence notable de l'organisation syndicale est faite selon la méthode de la mise en équivalence.

3.2. Méthode B : information en annexe des comptes

La méthode prévue au *b* de l'article L. 2135-2 du code du travail permet à l'organisation syndicale tête de périmètre de fournir en annexe de ses propres comptes les comptes des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble.

Pour l'application de cette méthode, l'organisation syndicale tête de périmètre doit fournir dans l'annexe de ses comptes individuels les comptes individuels des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble : bilan, compte de résultat et annexe, ainsi que le rapport du commissaire aux comptes.

Il est rappelé que l'utilisation de cette méthode est conditionnée par le contrôle légal des comptes individuels de chacune des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble.

Les comptes à fournir sont les derniers comptes arrêtés. Lorsque la date de clôture des comptes annuels des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble est différente de celle de l'organisation syndicale, cet écart doit être mentionné en annexe.

De plus, l'organisation syndicale tête de périmètre doit également fournir une information sur la nature du lien de contrôle. Cette information correspond aux éléments développés au paragraphe 5 du présent avis.

4. Etablissement de comptes consolidés (méthode A)

Les organisations syndicales appliquant la méthode A établissent leurs comptes consolidés en appliquant les dispositions prévues par le règlement n° 99-02, notamment aux sections II à V de l'annexe du règlement.

4.1. Reprises des actifs et des passifs des personnes morales autres qu'une entreprise

Lorsqu'une organisation syndicale contrôle une personne morale autre qu'une entreprise de manière exclusive, les actifs et les passifs de cette dernière sont repris intégralement dans le bilan consolidé. La contrepartie de cette reprise est comptabilisée en fonds propres consolidés ou en intérêts des minoritaires en fonction du pourcentage d'intérêt tel que défini au paragraphe 2.2.6 de la section 2 de l'annexe du présent règlement.

Lorsqu'une organisation syndicale contrôle conjointement une personne morale autre qu'une entreprise de manière exclusive, les actifs et les passifs de cette dernière sont repris dans le bilan consolidé à hauteur du pourcentage de contrôle tel que défini au paragraphe 2.2.6 du présent avis. La contrepartie de cette reprise est comptabilisée en fonds propres consolidés ou en intérêts des minoritaires en fonction du pourcentage d'intérêt tel que défini au même paragraphe.

4.2. Détermination de la valeur d'entrée des actifs et passifs des personnes morales autres qu'une entreprise

Lorsqu'une organisation syndicale contrôle une personne morale autre qu'une entreprise, aucun titre n'a été comptabilisé. En conséquence, l'entrée d'une telle personne morale dans le périmètre de consolidation ne peut entraîner ni écart d'acquisition ni écart d'évaluation.

La valeur d'entrée des actifs et passifs de chacune de ces entités est égale à leur valeur nette comptable, retraitée aux normes comptables du groupe, à la date de la première consolidation, en distinguant valeur brute, amortissements et provisions.

L'écart résultant de l'harmonisation des comptes aux normes comptables du groupe est ajouté ou retranché des fonds propres consolidés ou des intérêts des minoritaires en fonction du pourcentage d'intérêt tel que défini au paragraphe 2.2.6 de la section 2 de l'annexe du présent règlement.

4.3. Suivi ultérieur des valeurs d'entrée

Après la première consolidation, les plus ou moins-values de cession, les dotations et les reprises de provisions contribuent au résultat consolidé.

Toutefois, les valeurs harmonisées qui se révèlent injustifiées par suite d'une erreur lors de la première consolidation doivent être corrigées, avec, pour contrepartie, une modification rétroactive des fonds propres consolidés ou des intérêts des minoritaires en fonction du pourcentage d'intérêt tel que défini au paragraphe 2.2.6 de la section 2 de l'annexe du présent règlement.

5. Information en annexe des comptes (méthode B)

Lorsqu'une organisation syndicale tête de périmètre applique, pour répondre aux obligations prévues par l'article L. 2135-2 précité, la méthode B, elle fournit dans l'annexe de ses comptes individuels la liste des personnes morales appartenant au 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) ; et
 - le rapport du commissaire aux comptes y afférent.

Section 3. – Modalités d'application de l'article L. 2135-3 du code du travail

L'article L. 2135-3 du code du travail prévoit que « 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 peuvent, lorsque leurs statuts le prévoient, établir des comptes combinés intégrant la comptabilité des personnes morales et entités avec lesquelles ils ont des liens d'adhésion ou d'affiliation, dans des conditions déterminées par décret pris après avis de l'Autorité des normes comptables ».

Les organisations syndicales qui établissent des comptes combinés en application des dispositions du code du travail précitées appliquent la section VI de l'annexe du règlement n° 99-02 (5) du Comité de la réglementation comptable sous réserve des dispositions particulières développées par la section 3 de l'annexe du présent règlement.

1. Champ d'application

Les dispositions de la section 3 de l'annexe du présent règlement 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 1^{er} 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, qui appliquent sur option les dispositions de l'article L. 2135-3 du code du travail.

2. Détermination du périmètre de combinaison

L'article L. 2135-3 prévoit la possibilité pour une organisation syndicale d'établir des comptes combinés avec les personnes morales et entités ayant avec elle un lien d'adhésion ou d'affiliation.

En application de ces dispositions, les organisations syndicales qui décident de combiner leurs comptes, sous réserve que leurs statuts le prévoient, doivent entretenir entre elles un lien d'adhésion ou d'affiliation. Dans un courrier adressé le 2 juin 2009 au Conseil national de la comptabilité, le ministère du travail, des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville 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 ». Par conséquent, les associations dont l'objet n'est pas syndical ne peuvent entrer dans le périmètre de combinaison.

En application de ces principes, l'entrée dans le périmètre de combinaison résultera :

- soit de l'adhésion aux statuts d'une organisation syndicale prévoyant la combinaison des comptes ;
- soit d'un accord contractuel entre les organisations syndicales.

De plus, en application des dispositions du paragraphe 61 du règlement n° 99-02, une même entité ne peut appartenir à deux combinaisons différentes.

3. Comptes à combiner

La combinaison des comptes des organisations syndicales s'entend de la combinaison des seuls comptes individuels de ces dernières.

Toutefois, lorsqu'une organisation syndicale combinante souhaite appliquer les dispositions du *b* du paragraphe 61 du règlement précité, elle doit intégrer, dans ses comptes combinés, les comptes établis selon les dispositions de l'article L. 2135-2 du code du travail par chacune des organisations syndicales du périmètre de combinaison.

(1) Le règlement n° 99-01 renvoie au règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 relatif au plan comptable général pour les dispositions générales.

(2) Article 394-1 du règlement n° 99-03 du CRC : « Les opérations traitées par l'entité pour le compte de tiers en qualité de mandataire sont comptabilisées dans un compte de tiers. Seule la rémunération de l'entité est comptabilisée dans le résultat. Les opérations traitées, pour le compte de tiers, au nom de l'entité sont inscrites selon leur nature dans les charges et les produits de l'entité. »

(3) Ces dispositions sont par ailleurs reprises à l'article L. 2135-9 du code du travail.

(4) Loi n° 2008-789 du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail.

(5) Règlement n° 99-02 du Comité de la réglementation comptable (CRC) du 29 avril 1999 relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques.