



## Alerte

### « Les Organisations Syndicales doivent établir des comptes annuels pour 2009 ainsi que des comptes consolidés »

La loi du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail a conditionné la reconnaissance de la représentativité syndicale à une plus grande transparence financière en introduisant de nouvelles obligations comptables dans le code du travail pour les syndicats professionnels et leurs unions, les associations de salariés ou d'employeurs.

Ils doivent établir des comptes annuels individuels pour 2009 ainsi que des comptes consolidés. Les experts-comptables ont un rôle majeur à jouer pour que ces premiers comptes soient complets et respectent les règles comptables spécifiques élaborées par le Conseil National de la Comptabilité.

Des obligations complémentaires de certification et de publicité viendront compléter le dispositif à compter de 2010, renforçant la préparation de comptes 2009 pertinents afin de garantir une information financière comparable et de qualité d'un exercice sur l'autre.

Un calendrier de déploiement de ces obligations comptables, une note d'attention concernant le bilan d'ouverture ainsi qu'une liste des documents et textes de référence utiles à cette mission vous sont présentés ci-après.

Nous publierons dans les prochains mois un ouvrage plus didactique.

Demeurant à votre service.

Joseph ZORGNIOTTI  
Président du Conseil supérieur  
de l'Ordre des experts-comptables

## SOMMAIRE

<b>ALERTE « LES ORGANISATIONS SYNDICALES DOIVENT ETABLIR DES COMPTES ANNUELS POUR 2009 AINSI QUE DES COMPTES CONSOLIDES »</b> .....	1
<b>SOMMAIRE</b> .....	2
<b>A. CALENDRIER DES OBLIGATIONS COMPTABLES</b> .....	3
<b>B. BILAN D'OUVERTURE - NOTE D'ATTENTION</b> .....	4
<b>INTRODUCTION</b> .....	4
<b>I. PRATIQUES COMPTABLES ANTERIEURES A LA REFORME ET IMPACTS METHODOLOGIQUES</b> .....	5
<b>II. ASPECTS PRATIQUES</b> .....	7
<b>III. POINTS D'ATTENTION ET DIFFICULTES PRATIQUES SUR LE BILAN D'OUVERTURE</b> .....	10
<b>C. DOCUMENTS ET TEXTES DE REFERENCE</b> .....	12
<b>I. REGLEMENTS COMPTABLES DU COMITE DE LA REGLEMENTATION COMPTABLE ET AVIS DU CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE</b> .....	12
<b>II. TEXTES DE REFERENCE</b> .....	12

## A. 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 <sup>1</sup> )	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 <sup>2</sup>	2010	2011	2012

<sup>1</sup> Lorsque leurs statuts le prévoient

<sup>2</sup> 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. »

## B. Bilan d'ouverture - Note d'attention

Jusqu'en 2008, les organisations professionnelles n'étaient soumises à aucune obligation en matière de présentation et de contrôle de leurs comptes.

La reconnaissance de la représentativité syndicale est désormais notamment attachée à une plus grande transparence financière. En conséquence, des obligations en matière d'établissement de comptes individuels, consolidés et combinés ont été introduites dans le Code du travail. Le Conseil national de la comptabilité (CNC) a été saisi pour déterminer les règles comptables applicables. Ces dernières ont fait l'objet du règlement n°2009-10 du Comité de Règlementation comptable (CRC).

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 notamment sur le traitement comptable des cotisations perçues, des apports, des contributions publiques de financement, des participations aux événements récurrents pluriannuels et des actions de solidarité.

Seuls sont abordés dans le cadre de la présente note, les aspects relatifs à **l'établissement du bilan d'ouverture des comptes individuels** des organisations syndicales.

### Introduction

Au préalable, il est important de préciser que la présente note vise à sensibiliser les professionnels à ces nouvelles obligations. Elle ne constitue pas une note technique proprement dite et ne peut prétendre à l'exhaustivité dans son contenu. Comme indiqué par ailleurs, un ouvrage sera publié prochainement, reprenant en détail l'ensemble des règles applicables aux organisations syndicales.

### Définition

Pour tout exercice comptable ouvert à partir du 1<sup>er</sup> 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.

### 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 2009-10 et des avis du CNC (voir liste jointe) concernant les obligations comptables des organisations syndicales, ainsi que, le cas échéant, du règlement CRC 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.

## I. 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.

<b>Montant des ressources annuelles de l'organisation syndicale</b>	<b>Obligations comptables</b>
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

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. En effet, le nombre d'organisations syndicales ayant mis en place une comptabilité d'engagement est assez limité.

Toutefois, cette hypothèse n'exonère pas l'expert-comptable de procéder aux contrôles nécessaires sur le bilan d'ouverture.

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 99-01 et CRC 2009-10.

### *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 1<sup>er</sup> 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		
		Ressources inférieures à 2.000 euros	Ressources comprises entre 2.000 euros et 230.000 euros	Ressources supérieures à 230.000 euros
Situation actuelle	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	

**II. 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 III).

*Éléments de l'actif***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 : matériel 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).

## Stocks

Un inventaire physique au 1<sup>er</sup> janvier 2009 serait souhaitable... mais peu réaliste ! 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.

## 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 1<sup>er</sup> 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.

## 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.

### 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.

### *Éléments du passif*

#### 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.

#### 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 par 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 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.

#### 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.

### 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.

### 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.

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

L'annexe des premiers comptes annuels ouverts à compter du 1<sup>er</sup> 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, ...).

## **III. 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.

### *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.

### *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.

### *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.

### *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 :

$$\text{Total Actif} - \text{Total Dettes} = \text{Fonds syndicaux}$$

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.

## C. Documents et textes de référence

### I. 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](http://www.focuspcg.com) et [www.cnc.bercy.gouv.fr/](http://www.cnc.bercy.gouv.fr/)**

### II. 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
- Rapport parlementaire Hadas-Lebel « Pour un dialogue social efficace et légitime : représentativité et financement des organisations professionnelles et syndicales », mai 2006