

n° 20
2^e trimestre
2010

ACTU EXPERTS

ASSOCIATIONS

LETTRE D'INFORMATION
DES EXPERTS-COMPTABLES
AUX ASSOCIATIONS



DANS CE NUMÉRO

- ACTUALITÉ FINANCIÈRE
- ACTUALITÉS SOCIALES
- REVUE DE PRESSE ASSOCIATIVE
- DOSSIER

LES ORGANISATIONS SYNDICALES OU PROFESSIONNELLES
LES NOUVELLES OBLIGATIONS COMPTABLES

Par Michel Giordano et Daniel Guizard

ORDRE DES EXPERTS-COMPTABLES



Comité de rédaction :

Jean-Pierre Fernandez, Président du Comité Associations. Infodoc-Experts, Service du Conseil supérieur.
Sylvie Guérin, Carine Rigaux, Françoise Boisvert, Christian Alibay, Pierre Blandino, Léo Jégard, Gérard Lejeune,
Pierre Marcenac, Alain Prétel.

Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables | 19 rue Cognacq-Jay | 75007 PARIS | Tel : 01 44 15 60 00
www.secteurpublic.asso.fr

DOSSIER

RÉALISÉ PAR : MICHEL GIORDANO, DANIEL GUIZARD ET GÉRARD LEJEUNE

LES ORGANISATIONS SYNDICALES OU PROFESSIONNELLES LES NOUVELLES OBLIGATIONS COMPTABLES

PAR MICHEL GIORDANO

Expert-comptable diplômé • Commissaire aux comptes • Associé, Cabinet ARCCA, Paris

ET DANIEL GUIZARD

Diplômé d'expertise comptable • Directeur de mission, Cabinet ARCCA, Paris
secretariat@arcca.fr

I • LA TRANSPARENCE FINANCIÈRE

La loi du 20 août 2008 a imposé de nouvelles obligations comptables aux organisations syndicales ou professionnelles. Ces nouvelles règles s'appliquent dès l'exercice 2009. Comment ces organismes peuvent-ils assurer cette transition? Que peuvent apporter ces nouvelles obligations?

La loi n° 2008-789 du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail a instauré de nouvelles obligations comptables pour les syndicats professionnels et leurs unions¹.

Ces dispositions résultent de la volonté de « *garantir une meilleure transparence et sécurité juridique du financement des organisations syndicales et des organisations professionnelles* ».

En quoi consistent ces nouvelles obligations? Qu'apportent-elles aux organisations concernées? Comment les mettre en œuvre et sous quel délai?

Un cadre comptable quasi-inexistant

Lors de la création des syndicats professionnels en 1884 par la loi dite « Waldeck-Rousseau », aucune obligation de tenue de comptabilité ne leur avait été imposée. Cette loi ne contenait pas non plus de disposition significative d'ordre financier. Seul son article 6 faisait implicitement référence à la possibilité, pour le syndicat professionnel, de recevoir des cotisations.

Jusqu'à la loi du 20 août 2008, le code du travail n'était pas plus disert sur cette question. Aucune obligation de tenue de comptabilité, de publication ou de certification des comptes n'était prévue pour les organisations syndicales ou professionnelles².

Seules les associations professionnelles constituées sur le fondement de la loi du 1^{er} juillet 1901 pouvaient être soumises, dans certains cas, à l'obligation de tenir des comptes annuels, de les faire certifier par un commissaire aux comptes et d'en assurer la publicité³.

2 En revanche, les syndicats professionnels exerçant une activité de formation étaient (et demeurent) soumis à l'obligation de tenir des comptes annuels (articles L 6352-6, D 6352-16 du code du travail). Ils doivent nommer un commissaire aux comptes dès qu'ils dépassent certains seuils (article R 6352-19 du même code).

3 Associations bénéficiant de subventions publiques dépassant le seuil de 153 000 euros par an (article L 612-4 du code de commerce). Associations exerçant une activité économique et dépassant certains seuils (articles L 612-1 et R 612-1 du code de commerce ; cf. également JO A.N., 6 décembre 1986, p. 6015). Associations rémunérant leurs dirigeants dans les conditions prévues par l'article 261-7-1°-d du code général des impôts (BOI 4 H-4-04 du 29 juillet 2004 et BOI 4 H-5-06 du 18 décembre 2006).

1 Dans le cadre de cet article, on entend par « syndicat professionnel » ou « organisation syndicale ou professionnelle » tant les syndicats professionnels régis par le code du travail que les associations de salariés ou d'employeurs constituées sur le fondement de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association.

De nouvelles obligations comptables

Dorénavant, toutes les organisations syndicales ou professionnelles, qu'il s'agisse de syndicats relevant du code du travail ou d'associations de salariés ou d'employeurs constituées sur le fondement de la loi du 1^{er} juillet 1901, doivent obligatoirement tenir des comptes annuels et en assurer la publicité⁴. Cette disposition s'applique également aux unions constituées par ces organisations⁵.

Par comptes annuels, il faut entendre un **bilan** (c'est-à-dire un état du patrimoine répondant à des normes), un **compte de résultat** (qui retrace les produits et les charges de l'exercice), ainsi qu'une **annexe** (commentaire explicatif normé des états financiers susmentionnés)⁶.

Il résulte de l'avis n° 2009-02 du 5 février 2009 du Conseil National de la Comptabilité que ces documents comptables devront être élaborés selon des normes très proches de celles applicables aux associations et fondations.

Par ailleurs, lorsque les ressources du syndicat professionnel dépassent 230.000 euros à la clôture d'un exercice, celui-ci a l'obligation de faire certifier ses comptes par un commissaire aux comptes⁷ (décret n° 2009-1665 du 28 décembre 2009)⁸.

Enfin, les organisations syndicales et professionnelles qui exercent un contrôle sur d'autres personnes morales (au sens de l'article L 233-16 du code de commerce) sont soumises à des obligations supplémentaires visant, *a minima*, le rapprochement de leurs comptes annuels avec ceux des entités qu'elles contrôlent⁹.

.....

4 Les articles D 2135-3 et D 2135-4 du code du travail, issus du décret n° 2009-1665 du 28 décembre 2009, prévoient des obligations comptables simplifiées pour les syndicats professionnels disposant de ressources inférieures à 230.000 euros par exercice, et super-simplifiées pour ceux dont les ressources sont très faibles (moins de 2.000 euros), tout en préservant l'objectif de meilleure transparence financière. En outre, les obligations de publicité des comptes annuels pourront être satisfaites soit sur le site de la Direction des Journaux Officiels pour les syndicats professionnels dont les ressources dépassent 230.000 euros, soit également par transmission électronique à la direction régionale des entreprises, de la concurrence, du travail et de l'emploi ou publication sur le site Internet propre du syndicat lorsque ses ressources sont inférieures à ce seuil (article D 2135-7 du code du travail).

5 Article L 2135-1 du code du travail.

6 Article 130-1 du règlement n° 99-03 du Comité de la Réglementation Comptable.

7 Le titre de commissaire aux comptes n'est pas à confondre avec l'appellation de « vérificateur des comptes », courante dans le secteur non marchand, mais non réglementée. Un commissaire aux comptes doit être inscrit auprès d'une Cour d'appel.

8 Il est à noter également que les syndicats professionnels dont les ressources s'établissent en deçà de ce seuil conservent la possibilité de faire certifier leurs comptes annuels par un commissaire aux comptes en prévoyant cette disposition dans leurs statuts.

9 Article L 2135-2 du code du travail.

Un nouvel atout pour les organisations syndicales ou professionnelles

Toute obligation légale nouvelle est souvent vécue, dans le secteur non marchand, comme une source de difficultés supplémentaires dénuée de tout retour sur investissement. Il faut cependant observer que, au cas particulier, les organisations syndicales et professionnelles visées par ces dispositions nouvelles peuvent en tirer avantage.

Tout d'abord, la transparence financière est souhaitable en elle-même, quelle que soit la nature de l'entité concernée. C'est un facteur permettant d'instaurer un climat de confiance entre un organisme et ses adhérents¹⁰.

Ensuite, rappelons que les états financiers permettent de renseigner sur l'évolution de la structure financière d'une entité. Il s'agit de documents essentiels pour permettre aux représentants d'une organisation syndicale ou professionnelle d'assurer une gestion pérenne de leur entité.

Sous ce rapport, la nouvelle réglementation comptable applicable aux syndicats professionnels contribue à apporter plus de lisibilité à leur structure financière. En effet, l'avis n° 2009-02 du 5 février 2009 du Conseil National de la Comptabilité relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des organisations syndicales a apporté des précisions sur le mode de comptabilisation de certaines opérations réalisées par ces organismes. Ainsi :

- Une méthode de rattachement des cotisations à un exercice comptable a été définie.
- Des précisions ont été apportées sur la traduction, dans les comptes annuels, des subventions d'investissement et des apports éventuellement reçus par l'organisation syndicale ou professionnelle.
- Les contributions publiques de financement font l'objet d'un traitement comptable différent selon qu'elles sont assorties d'une condition suspensive ou, au contraire, d'une condition résolutoire. Les engagements pris vis-à-vis des tiers financeurs font aussi l'objet d'écritures comptables.
- Les actions de solidarité des organisations syndicales (aide juridique, caisses de soutien, aides sociales ou financières) voient leur mode de comptabilisation encadré et doivent faire l'objet d'une information spécifique dans l'annexe des comptes annuels.

.....

10 Dans un souci d'exhaustivité, rappelons aussi que la « transparence financière » est devenue un critère auquel toute organisation syndicale qui veut voir reconnaître sa représentativité doit satisfaire (article L 2121-1 du code du travail). Or, la transparence financière est la résultante du respect des nouvelles obligations comptables imposées à ces organisations. De même, « l'indépendance » d'une telle organisation, autre critère de représentativité, est liée, entre autres, à son mode de financement (cf. notamment : Circ. 26/01/1948 ; Cass. soc. 31/01/1973 n° 72-60.076 et n° 72-60.096 ; Cass. soc. 04/06/1970 n° 69-6.002).

DOSSIER

- Des critères ont été établis pour déterminer sous quelles conditions les indemnités reçues par les organisations syndicales ou leurs membres au titre de leur participation dans les organismes paritaires ou mixtes doivent figurer dans les produits de l'organisme.
- Le traitement des contributions volontaires en nature (bénévolat, mises à disposition de personnes par des entités tiers ainsi que de biens meubles ou immeubles, dons en nature redistribués ou consommés en l'état par l'organisation syndicale) a aussi été défini et encadré.
- En outre, la possibilité est donnée aux organisations syndicales ou professionnelles qui le souhaitent, sous réserve de le prévoir dans leurs statuts, d'établir des comptes dits "combinés", ce qui signifie intégrer dans des comptes annuels d'ensemble la comptabilité des personnes morales et des entités avec lesquelles ces organismes ont des liens d'adhésion ou d'affiliation¹¹.

En particulier, dans les organisations syndicales et professionnelles faisant certifier leurs comptes, le commissaire aux comptes contribue à la qualité de l'information financière. En effet, il émet une opinion éclairée et indépendante sur la sincérité et la régularité des comptes et s'assure qu'ils donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine à la fin de cet exercice¹².

La mission de commissariat aux comptes contribue également à la sécurité financière d'une entité. Le commissaire aux comptes doit anticiper les difficultés d'exploitation par le déclenchement d'une procédure spécifique dite "procédure d'alerte". Cette procédure implique notamment la saisine de l'organe dirigeant d'une entité, qui se trouve de ce fait informé des risques détectés pouvant affecter la continuité de l'exploitation du syndicat professionnel.

Enfin, rappelons que la mission du commissaire aux comptes participe à la sécurité juridique dans le cadre de vérifications spécifiques portant sur les conventions réglementées, ou encore par la révélation des faits délictueux constatés.

Il s'agit donc d'une mission d'intérêt général constituant un atout non négligeable pour les entités qui en bénéficient¹³.

Modalités de mise en œuvre

Pour déterminer les modalités de mise en œuvre de cette nouvelle réglementation, il convient de distinguer trois situations :

- Tout d'abord, les organisations syndicales ou professionnelles qui tenaient déjà une comptabilité dite d'engagement (conduisant à l'émission de comptes annuels).
- Ensuite, celles qui tenaient jusqu'à présent une comptabilité dite de trésorerie (simple enregistrement chronologique des recettes et dépenses).
- Enfin, éventuellement, celles qui n'assuraient aucun véritable suivi comptable de leurs opérations.

Dans le premier cas de figure (comptabilité d'ores déjà tenue en engagements), l'adaptation aux nouvelles normes comptables devrait pouvoir se réaliser sans grande difficulté. Ces organismes sont d'ailleurs souvent assistés par un professionnel de l'expertise comptable. Il s'agira donc, pour l'essentiel, de mettre en œuvre ces nouvelles modalités de comptabilisation des opérations tout en apportant une information appropriée dans l'annexe au titre des changements de méthode.

Dans le second cas de figure (comptabilité de trésorerie), la mise en œuvre des nouvelles normes comptables impliquera de réaliser un bilan dit d'ouverture¹⁴. Un inventaire exhaustif des éléments d'actif et de passif de l'organisation syndicale ou professionnelle devra donc être effectué, ce qui nécessitera l'intervention de professionnels. Il en est de même, *a fortiori*, dans le dernier cas de figure (absence de comptabilité).

11 Sous ce rapport, il est à noter que l'instruction fiscale 4 H-5-06 du 18 décembre 2006, n° 215 et suivants, fournit une méthode pragmatique de réalisation d'un bilan de départ.

12 Un prochain article traitera plus spécifiquement des modalités de réalisation de la mission du commissaire aux comptes au sein des organisations syndicales ou professionnelles.

13 Les ressources prises en compte correspondent aux subventions, produits de toute nature liés à l'activité courante, produits financiers et cotisations, hors cotisations éventuellement reversées, en vertu de conventions ou des statuts, à des syndicats professionnels de salariés ou d'employeurs ou à leurs unions (cf. article D 2135-9 du code du travail).

14 Il en est de même pour les organisations syndicales ou professionnelles soumises à l'obligation de produire des comptes consolidés (article L 2135-2 du code du travail).

Par ailleurs, celles qui, parmi ces associations, sont soumises à l'obligation de nommer un commissaire aux comptes devront choisir un professionnel inscrit auprès d'une Cour d'appel¹⁵.

Sous réserve de son acceptation de la mission, la nomination du commissaire aux comptes est réalisée par l'organe délibérant de l'organisation syndicale ou professionnelle. La nomination est valide pour une période de six exercices consécutifs.

Il est à noter cependant que, pour qu'une organisation syndicale ou professionnelle puisse déterminer si elle doit procéder à la nomination d'un commissaire aux comptes, il lui faut tout d'abord satisfaire aux nouvelles normes comptables pour apprécier, **sur le fondement de ces normes**, si le seuil de nomination (230.000 euros) est franchi¹⁶.

Les délais à respecter

En ce qui concerne la mise en œuvre des nouvelles normes comptables, le temps se fait court pour les organisations syndicales ou professionnelles. En effet, ces nouvelles normes s'appliquent à tout exercice ouvert en 2009¹⁷.

Beaucoup de syndicats professionnels ayant un exercice calqué sur l'année civile, cela signifie que les comptes annuels de la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 2009 devront satisfaire à ces règles nouvelles.

Les syndicats professionnels qui auraient tardé à gérer cette transition se verront donc dans l'obligation de vérifier la conformité aux nouvelles normes de leurs écritures comptables réalisées depuis le 1^{er} janvier 2009. Par ailleurs, la réalisation *a posteriori* d'un bilan d'ouverture peut occasionner, dans certains cas, des difficultés d'évaluation des éléments d'actif et de passif. L'intervention d'un professionnel de l'expertise comptable est donc pour le moins recommandée.

.....
15 Ce qui implique une nomination du commissaire aux comptes au cours de l'assemblée générale statuant sur les comptes de l'exercice 2009, sauf à devoir convoquer une assemblée spécifiquement pour cette nomination.

16 Précisons, au passage, que la mise en œuvre des nouvelles normes comptables implique également de se poser la question de la conformité du régime fiscal du syndicat professionnel aux instructions publiées par l'administration fiscale (BOI 4 H-4-04 du 29 juillet 2004 et BOI 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 précitées).

17 Article L 2135-1 du code du travail et loi n° 2008-789 du 20 août 2008, article 15. À noter que le décret n° 2009-1665 du 28 décembre 2009 prévoit des obligations comptables simplifiées pour les syndicats professionnels disposant de ressources inférieures à 230.000 euros, et même supersimplifiées pour ceux dont les ressources sont très faibles (moins de 2.000 euros), tout en préservant l'objectif de meilleure transparence financière.

En revanche, la mise en œuvre de l'obligation de nommer un commissaire aux comptes est étalée dans le temps en fonction du niveau d'intervention de l'organisation syndicale ou professionnelle.

Ainsi, les organisations syndicales ou professionnelles de niveau confédéral ou fédéral doivent satisfaire à l'obligation de nommer un commissaire aux comptes (lorsqu'elles dépassent le seuil de nomination) dès l'exercice 2010¹⁸.

En revanche, cette obligation est reportée à 2011 pour les syndicats professionnels de niveau régional ou départemental, et à 2012 pour toutes les autres organisations syndicales ou professionnelles.

En tout état de cause, l'importance de cette transition impose de ne pas tarder à entreprendre les démarches nécessaires pour se conformer aux nouvelles obligations comptables. Plus celle-ci sera anticipée, plus sa réalisation pourra se faire dans la sérénité¹⁹. Il ne faut pas oublier que la recherche et le choix d'un commissaire aux comptes disposant de l'expérience nécessaire à la conduite de missions dans le secteur non marchand et, en particulier, dans les organisations syndicales ou professionnelles, peut prendre du temps, la procédure de nomination étant, par ailleurs, très formelle. Au surplus, le commissaire aux comptes n'est pas tenu d'accepter la mission qui lui est proposée, ce qui peut amener les responsables d'un syndicat professionnel à devoir conduire de nouvelles recherches.

Conclusion

Dès 2009, de nouvelles obligations comptables s'imposent aux organisations syndicales ou professionnelles. Leur mise en œuvre technique nécessite l'intervention de professionnels de la comptabilité.

La mise en œuvre de ces nouvelles normes signifiera cependant, pour les organismes concernés, une plus grande sécurité juridique et financière.

.....
18 Cf. article « Organisations syndicales ou professionnelles et transparence financière », par les mêmes auteurs.

19 Article L 2135-5 du code du travail.

DOSSIER

II • LA MISE EN ŒUVRE DES NOUVELLES OBLIGATIONS COMPTABLES DES ORGANISATIONS SYNDICALES OU PROFESSIONNELLES

Retour sur la loi du 20 août 2008 qui a imposé aux organisations syndicales ou professionnelles l'obligation de produire des comptes annuels dès l'exercice 2009.

Depuis la loi n° 2008-789 du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail, toute organisation syndicale ou professionnelle a l'obligation de produire des comptes annuels dès l'exercice 2009¹.

Ces dispositions nouvelles permettent de combler un vide juridique en matière d'obligations comptables des syndicats professionnels tout en réduisant la complexité du dispositif antérieur qui pouvait amener des syndicats professionnels intervenant dans certains secteurs d'activité, dépassant certains seuils ou rémunérant leurs dirigeants, à relever d'obligations similaires de production des comptes annuels².

Elles arrivent également à point nommé dans le contexte actuel de suspicion à l'égard des modalités de gestion financière des syndicats professionnels.

L'examen de ces nouvelles dispositions met aussi en lumière la grande technicité de leur mise en œuvre, sachant qu'il s'agit d'élaborer des comptes annuels qui ne serviront pas qu'à des fins de gestion interne mais qui devront faire l'objet d'une publication officielle³.

L'analyse de la situation du syndicat professionnel au regard du droit fiscal

Le régime applicable

De façon paradoxale, une des premières questions qu'il convient de se poser pour la mise en œuvre de ces nouvelles obligations comptables au sein d'un syndicat professionnel ne porte pas sur l'application de règles purement comptables mais... juridiques et fiscales.

En effet, le régime fiscal applicable conditionne grandement le mode d'organisation comptable qui devra être retenu. Or, si les activités syndicales proprement dites sont exonérées

d'impôts commerciaux⁴, il n'en est pas de même de toutes les activités directes ou indirectes d'organisations syndicales et professionnelles dont le champ d'intervention peut parfois être très large et se réaliser sous des modalités très diverses, entre autres par l'intermédiaire d'une filiale commerciale (activités d'édition, organisation de congrès, prestations de services individualisées et payantes, intervention dans une coopérative agricole, etc.).

Cette analyse doit aussi prendre en compte le régime juridique qui a été choisi par l'organisation syndicale ou professionnelle pour l'exercice de ses activités. En effet, un syndicat professionnel relevant de la loi de 1884 ne juridiques qu'une association de salariés ou d'employeurs constituée sur le fondement de la loi du 1^{er} juillet 1901.

Cette distinction peut paraître *a priori* sans fondement du fait que les dispositions fiscales applicables aux syndicats professionnels de la loi de 1884 trouvent généralement à s'appliquer aussi aux syndicats constitués sous forme associative. Mais ce serait oublier que, notamment en matière d'exonérations d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle, les dispositions fiscales prévoient que « *pour bénéficier de l'exonération, les syndicats professionnels doivent fonctionner conformément aux dispositions qui les régissent* ». Or, au plan de leurs objets respectifs et, par conséquent, des activités autorisées, syndicats professionnels de la loi de 1884 et syndicats sous forme associative présentent des différences notables.

Ainsi, les syndicats de la loi de 1884 ont un objet restreint. Leur activité doit être exclusive et se limiter à « *l'étude et la défense des droits ainsi que des intérêts matériels et moraux, tant collectifs qu'individuels, des personnes mentionnées dans leurs statuts* ». 6 En outre, leurs membres sont obligatoirement des personnes « *exerçant la même profession, des métiers similaires ou des métiers connexes concourant à l'établissement de produits déterminés ou la même profession libérale* ».

1 Articles 206-1bis, 207-1-1° bis, 261-4-9°, 261-7-1°, 1447-II et 1461-7° du code général des impôts.

2 B.O.I. 4 H-4-04 du 29 juillet 2004, §12.

3 Article L 2131-1 du code du travail.

4 Article L 2131-2 du même code. Cet article contient une formulation qui pourrait laisser à penser que syndicats professionnels de la loi de 1884 et syndicats sous forme associative sont des structures juridiques interchangeables. Or, tel n'est pas le cas, leurs capacités juridiques respectives étant distinctes. Sous ce rapport, cf. « Constituer un syndicat ou une association professionnelle ? Un choix stratégique », Juris Associations, 15 janvier 2004.

En revanche, une association de salariés ou d'employeurs constituée sur le fondement de la loi du 1^{er} juillet 1901 peut avoir un objet statutaire plus large autorisant l'exercice d'activités connexes à la défense des intérêts matériels et moraux de ses membres qui, au passage, peuvent ne pas appartenir à une seule profession.

La notion d'intérêt collectif

Une fois déterminé le régime juridique applicable au syndicat, ainsi que ses modalités concrètes de mise en œuvre, ce sont les activités exercées qui vont permettre d'appréhender son régime fiscal. Sous ce rapport, c'est la notion d'activité réalisée dans un intérêt collectif, par opposition à celle d'activité accomplie dans un intérêt individuel, qui prédomine.

Ainsi, la doctrine administrative a précisé que demeurent exonérées d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle les activités syndicales proprement dites et autres activités de défense des intérêts collectifs⁵.⁸ Sont donc exclues du bénéfice des mesures d'exonération les prestations de service nettement individualisées qui peuvent être fournies dans les mêmes conditions par des organismes du secteur lucratif.

En matière de taxe sur la valeur ajoutée, la problématique est quelque peu différente⁶. Il s'agit tout d'abord de déterminer si les opérations en cause se situent dans le champ d'application de cette taxe ou, au contraire, hors de ce champ. C'est l'existence d'un lien direct entre une opération et sa contrepartie financière (cotisation ou autre forme de rémunération) qui va constituer le critère permettant de considérer qu'une opération se situe dans le champ d'application de la TVA (c'est-à-dire que l'opération est potentiellement taxable). En revanche, pour ces opérations, le critère de l'intérêt collectif prend toute son importance.

Ainsi, "les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées fournies à leurs membres, moyennant une cotisation fixée conformément aux statuts, par des organismes légalement constitués agissant sans but lucratif dont la gestion est désintéressée et qui poursuivent des objectifs de nature (...) syndicale, dans la mesure où ces opérations se rattachent directement à la défense collective des intérêts moraux ou matériels des membres" peuvent bénéficier d'une exonération de TVA⁷.

Il peut être relevé, au passage, que le critère de la gestion désintéressée doit être satisfait par un syndicat professionnel pour bénéficier de l'exonération susmentionnée. Par gestion désintéressée, il faut entendre :

- Soit l'absence de toute rémunération des dirigeants du syndicat ;
- Soit une rémunération mensuelle, avantages en nature inclus, ne dépassant pas le critère des trois-quarts du Smic⁸ ;
- Soit encore un nombre de dirigeants rémunérés et une rémunération maximale desdits dirigeants respectant les limites fixées à l'article 261-7-1 ° d du code général des impôts⁹.

La franchise des impôts commerciaux

Lorsque l'analyse précédente amène à considérer, d'une part, que certaines activités ne peuvent bénéficier

des exonérations spécifiques d'impôt sur les sociétés, de taxe professionnelle et de taxe sur la valeur ajoutée en faveur des syndicats professionnels, et que, d'autre part, ces mêmes activités ne peuvent non plus bénéficier de l'exonération générale des impôts commerciaux prévue en faveur des organismes à but non lucratif¹⁰ ou d'autres

.....

7 Sous ce rapport, la question s'est posée quant à l'obligation, ou non, d'intégrer dans le périmètre de consolidation les organismes paritaires collecteurs agréés (O.P.C.A.) auxquels le syndicat professionnel participe. Des précisions devraient pouvoir être apportées sous ce rapport par les instances de normalisation comptable, ces entités semblant ne pas devoir être intégrées au périmètre de consolidation eu égard au caractère spécifique des modalités de leur contrôle.

8 Article L 2135-3 du code du travail.

9 Avis n° 94-02 du 28 octobre 1994 sur la méthodologie relative aux comptes combinés.

10 Articles L 2251-3-1 et L 4253-5 du code général des collectivités territoriales. Or, la représentativité se trouve dorénavant liée, entre autres, à la transparence financière du syndicat professionnel, transparence résultant de son respect des normes comptables, des obligations de publication de ses comptes annuels et du contrôle légal des comptes par un commissaire aux comptes en cas de dépassement de certains seuils (article L 2121-1 du code du travail).

.....

5 Pour plus de précisions sur les modalités d'application de ce critère, se référer au B.O.I. récapitulatif 4 H-5-06 du 18 décembre 2006. Il convient de relever que cette tolérance administrative, bien qu'appliquée en pratique aux syndicats professionnels quelle que soit leur forme juridique, n'est pas mentionnée de façon expresse dans l'instruction fiscale 4 H-4-04 précitée s'agissant des syndicats professionnels relevant de la loi de 1884.

6 Article L 2135-2 du code du travail.

DOSSIER

exonérations particulières¹¹, il reste la possibilité d'éviter le paiement de l'impôt au travers de la franchise des impôts commerciaux¹².

Ainsi, les syndicats professionnels dont l'activité non lucrative est prépondérante peuvent voir leurs recettes lucratives accessoires totalement exonérées dans la mesure où ces recettes ne dépassent pas 60 000 euros par année civile. Il est cependant évident que cette mesure d'exonération ne pourra profiter qu'aux syndicats de niveau local, voire régional, mais se révélera insuffisante au regard des budgets gérés aux niveaux fédéral ou confédéral.

Les conséquences de l'imposition de certaines activités aux impôts commerciaux

Au plan comptable, le fait que certaines des activités du syndicat professionnel soient soumises aux impôts commerciaux implique de mettre en place une sectorisation des activités. Cette sectorisation consiste à dissocier les activités lucratives, imposables, des activités non lucratives, exonérées. Or, la sectorisation nécessaire à la détermination du résultat imposable à l'impôt sur les sociétés peut très bien ne pas recouper exactement la sectorisation qu'il convient de mettre en place en matière de taxe sur la valeur ajoutée pour la détermination des droits à déduction. Tant l'architecture du plan comptable que celle de la comptabilité analytique vont donc être impliquées dans cette démarche.

Eu égard à la complexité de l'ensemble de ce processus d'analyse et de sa mise en œuvre en comptabilité, l'intervention de professionnels de l'expertise comptable ne peut donc qu'être recommandée.

En outre, il convient de rappeler que l'assujettissement de certaines activités d'un syndicat professionnel à la taxe sur la valeur ajoutée peut aussi avoir des conséquences sur le régime fiscal d'un groupement de moyens auquel ce syndicat participerait. En effet, les groupements de moyens qui bénéficient d'une exonération de TVA au titre de l'article 261 B du code général des impôts peuvent voir cette exonération remise en cause si l'un des membres du groupement devient assujetti à la TVA. D'où des conséquences collatérales non négligeables qui confirment l'importance de l'analyse préalable du régime fiscal applicable au syndicat professionnel.

11 Pour illustration, les activités de formation continue peuvent, sous certaines conditions, être exonérées de TVA sur le fondement de l'article 261-4-4° du code général des impôts.

12 Articles 206-1 bis, 261-7-1° b et 1447-II du code général des impôts. Cette franchise n'est pas d'application facultative, mais de plein droit.

La mise en place d'un système d'information comptable

Le bilan de départ

En particulier pour les syndicats professionnels qui tenaient jusqu'à présent une comptabilité de trésorerie et qui se trouvent dorénavant dans l'obligation de produire des comptes annuels, la réalisation d'un bilan de départ va impliquer un inventaire des éléments d'actif et de passif et leur évaluation.

L'avis n° 2009-02 du 5 février 2009 du Conseil National de la Comptabilité relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des organisations syndicales prévoit 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". Ainsi, dans le cas où le syndicat dispose de biens meubles incorporels ou corporels (logiciels, matériel de bureau, mobilier, matériels divers, etc.) ou encore de biens immeubles, il s'agirait de déterminer leur valeur vénale en date du 1^{er} janvier 2009¹³.

Les mêmes règles s'appliquent en matière fiscale, un bilan fiscal de départ devant être constitué au titre du secteur d'activités soumis à l'impôt sur les sociétés.

Les informations à collecter du fait d'obligations légales

Un certain nombre d'informations spécifiques doivent être collectées et servir à renseigner l'annexe légale des comptes annuels. Ces informations concernent notamment :

- Les fonds dédiés afférents aux contributions publiques de financement ;
- Les contributions volontaires en nature, telles que le bénévolat ou la mise à disposition de personnes ou de biens meubles et immeubles ;
- Les actions de solidarité des organisations syndicales.

Selon la taille du syndicat professionnel, collecter ces informations va réclamer soit une simple recherche des données en fin d'exercice soit, au contraire, la mise en place d'un véritable système d'information alimenté en continu (feuilles de temps des bénévoles, comptabilité analytique, etc.).

13 L'avis 2009-02 du Conseil National de la Comptabilité précité ne précise pas si les syndicats qui présentaient déjà des comptes annuels devront procéder à une actualisation en date du 1^{er} janvier 2009 de la valeur de leurs immobilisations.

Par ailleurs, la situation se complexifie lorsqu'une organisation syndicale est soumise à l'obligation de produire des comptes consolidés¹⁴.

Il est vrai que cette obligation peut aussi se convertir en un simple "agrafage" des comptes individuels des entités contrôlées aux comptes annuels du syndicat professionnel. Mais cette possibilité est soumise à la condition, non négligeable, que toutes ces entités soient contrôlées par un commissaire aux comptes. Il est probable que tel ne sera pas le cas de certaines des entités à consolider, qui peuvent être de taille réduite.

Or, le syndicat professionnel n'a pas le choix des entités à faire entrer dans le périmètre de cette obligation, celui-ci étant défini par les dispositions de l'article L 233-16 du code de commerce¹⁵.

Dans un certain nombre de cas, il pourra donc s'avérer préférable de consolider les comptes de l'ensemble de ces entités, ce qui implique la mise en place d'un système d'information permettant de déterminer les retraitements à opérer sur les comptes individuels des entités à intégrer dans les comptes consolidés.

La réalisation de comptes combinés

La réalisation de comptes combinés relève non d'une obligation, mais d'une option laissée aux

syndicats professionnels (fédérations ou confédérations) qui prévoient cette possibilité dans leurs statuts¹⁶. Les comptes combinés se rapportent, dans ce cas, aux entités avec lesquelles les syndicats professionnels ont des liens d'adhésion ou d'affiliation.

Sachant qu'il faut "*au minimum l'accord de chaque [entité] pour que ses propres comptes soient inclus dans les comptes combinés*" de l'union de syndicats professionnels¹⁷, la rédaction des statuts revêt donc une grande importance. Il faut en effet que l'adhésion des membres de l'union aux statuts puisse valoir accord d'intégration à la procédure de combinaison des comptes, si l'on veut éviter tout formalisme supplémentaire.

Quant aux retraitements comptables à effectuer sur les comptes individuels des entités combinées, ils sont assez similaires à ceux appliqués dans le cadre de comptes consolidés.

.....

14 Article L 2135-2 du code du travail.

15 Sous ce rapport, la question s'est posée quant à l'obligation, ou non, d'intégrer dans le périmètre de consolidation les organismes paritaires collecteurs agréés (O.P.C.A.) auxquels le syndicat professionnel participe. Des précisions devraient pouvoir être apportées sous ce rapport par les instances de normalisation comptable, ces entités semblant ne pas devoir être intégrées au périmètre de consolidation eu égard au caractère spécifique des modalités de leur contrôle.

16 Article L 2135-3 du code du travail.

17 Avis n° 94-02 du 28 octobre 1994 sur la méthodologie relative aux comptes combinés.

Il est donc manifeste que la mise en place de comptes combinés ne s'improvise pas et nécessite de disposer des compétences techniques nécessaires. En contrepartie, les comptes combinés permettent de prendre la mesure de l'envergure réelle d'une organisation syndicale ou professionnelle et s'inscrit dans une logique globale de transparence financière intégrale.

Les opérations comptables spécifiques aux syndicats professionnels

Il résulte de l'avis n° 2009-02 du Conseil national de la comptabilité (précité) que certaines opérations propres aux syndicats professionnels voient leur traitement comptable précisé.

Ainsi les cotisations doivent-elles faire l'objet d'un enregistrement soit lors de leur encaissement effectif, soit lors de l'appel de fonds dans le cas d'une organisation syndicale pouvant justifier d'un droit à agir en recouvrement. En tout état de cause, la méthode retenue dans les comptes annuels devra respecter le principe de permanence.

De même, une analyse préalable des relations conventionnelles liant une organisation syndicale aux structures auxquelles elle est affiliée ou dont elle est adhérente peut permettre de déterminer si la part des cotisations à reverser à ces structures constitue une charge de l'exercice ou si ces versements doivent s'enregistrer dans des comptes de tiers. Une nouvelle fois, c'est l'analyse des relations juridiques unissant ces différentes structures qui conditionne le traitement comptable à retenir.

Une analyse similaire va permettre de déterminer si les subventions d'investissement reçues vont impacter le résultat de l'exercice (subventions affectées à l'acquisition d'un bien non renouvelable) ou seulement les fonds propres (bien renouvelable). Les conséquences en termes de présentation des comptes annuels ne sont donc pas neutres, ce qui peut avoir une influence non négligeable sur la décision du commissaire aux comptes de certifier, ou non, les comptes annuels des syndicats professionnels soumis à cette obligation.

Quant aux subventions publiques de fonctionnement reçues par les organisations syndicales représentatives, les conditions suspensives ou résolutoires dont elles sont généralement assorties vont permettre de déterminer le traitement comptable à retenir. Notons qu'une analyse approfondie des conventions de subventionnement en cause peut aussi révéler un risque de reversement de la subvention lié au non respect des conditions d'octroi, notamment sous le rapport du critère de la représentativité¹⁸.

.....

18 Articles L 2251-3-1 et L 4253-5 du code général des collectivités territoriales. Or, la représentativité se trouve dorénavant liée, entre autres, à la transparence financière du syndicat professionnel, transparence résultant de son respect des normes comptables, des obligations de publication de ses comptes annuels et du contrôle légal des comptes par un commissaire aux comptes en cas de dépassement de certains seuils (article L 2121-1 du code du travail).

DOSSIER

.....

Enfin, des principes similaires doivent présider à l'analyse des mises à disposition de biens ou de personnels par des collectivités locales. Le traitement comptable des opérations spécifiques des syndicats professionnels et de leurs unions peut donc varier considérablement en fonction des dispositions figurant dans les documents justificatifs de ces opérations, tels que des conventions de subventionnement, ou encore en fonction des dispositions statutaires propres du syndicat professionnel. Chaque type d'opération comptable nécessite donc une analyse préalable réalisée par des professionnels.

Conclusion

La mise en œuvre des nouvelles obligations comptables des syndicats professionnels peut donc constituer une opération de taille significative nécessitant une analyse préalable de la situation juridique et fiscale de l'organisme en cause. Eu égard à l'échéancier d'application de ces

nouvelles obligations, on ne saurait trop conseiller aux syndicats professionnels de travailler sans retard à ce dossier sensible. Par ailleurs, si l'on considère la complexité de leur régime juridique et fiscal et leurs spécificités en matière comptable, nombre de ces organisations syndicales auraient tout intérêt à s'entourer de conseils éclairés en la matière.

Liens utiles :

www.arcca.fr
www.lesechos.fr
www.h3c.org
www.legifrance.gouv.fr



Le pocket « Les organisations syndicales » couvre les domaines juridique, fiscal, social, comptable, et même de la gouvernance.

Cet ouvrage se veut pratique et synthétique où le professionnel peut y trouver rapidement l'essentiel.

L'ensemble des parties comptables sont structurées pour répondre aux questions :

- ▶ Pourquoi une comptabilité ? Obligation d'arrêter des comptes, d'approbation, de publicité, de certification, de consolidation (légale, problématique de périmètre et de méthodologie), de combinaison (contractuelle, problématique de représentativité)...
- ▶ Comment y parvenir ? Quels sont les fondamentaux ? Particularités et règles comptables spécifiques, bilan d'ouverture...
- ▶ Quels sont des cadres de reddition d'informations comptable et financière ? Présentation des comptes annuels, dont annexe adaptée, présentation de la consolidation, de la combinaison

Ce poket n'a pas la prétention de remplacer un ouvrage de fonds mais il répond à au besoin immédiat d'information du professionnel qui doit mettre en place une comptabilité normalisée dans les organisations syndicales et, éventuellement, de consolider (ou de combiner) les comptes des structures rattachées.

Pour vous le procurer :
 ECM, lancement au Congrès de l'Ordre – Strasbourg 2010

III • CONCLUSION

Un droit comptable pour tous les syndicats 1884 ou 1901 – Synthèse

Par Gérard Lejeune
Expert-comptable – Commissaire aux comptes
glejeune@eucofi.fr

Les nouvelles obligations comptables des syndicats débutent pour les exercices ouverts au 1^{er} janvier 2009. Le droit comptable des syndicats est construit à partir de celui des associations et fondations (CRC 99-01 & CRC 99-03),

en effet les autorités comptables considèrent que le droit comptable des associations et fondations est un “chapeau commun” pour le secteur non-marchand dont font partie des organisations syndicales qui ne sont qu’une forme particulière d’association quelle que soit la forme juridique (1884 ou 1901).

a — Synthèse des obligations comptables et des missions à effectuer

		OBLIGATIONS COMPTABLES		
		Ressources inférieures à 2 000 €	Ressources comprises entre 2 000 € et 230 000 €	Ressources supérieures à 230 000 €
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	

Pour retrouver le détail des opérations comptables et notamment celles relatives au bilan d’ouverture, consultez les fiches techniques : www.oec-paris.fr

b — Calendrier des obligations comptables

LOI N° 2008-789		CONFÉDÉRATIONS ET FÉDÉRATIONS	NIVEAUX RÉGIONAUX ET DÉPARTEMENTAUX	TOUS NIVEAUX
L. 2135-1	Établissement des comptes annuels	2009	2009	2009
L. 2135-2	Établissement des comptes consolidés	2009	2009	2009
L. 2135-3	Établissement des comptes combinés (facultatif)	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	2010	2011	2012

DOSSIER

ANNEXE 1 : LA RÉGLEMENTATION APPLICABLE (EXTRAITS)

● DROIT COMPTABLE

Sur l'obligation d'établir des comptes annuels :**Article L2135-1 du code du travail**

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 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 sont tenus d'établir des comptes annuels dans des conditions fixées par décret.

Article D2135-2 du code du travail

Les comptes annuels des syndicats professionnels de salariés ou d'employeurs et de leurs unions, et des associations de salarié ou d'employeurs mentionnés à l'article L 2135-1 dont les ressources au sens de l'article D 2135-9 sont supérieures à 230.000 euros à la clôture d'un exercice comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe selon des modalités définies par règlement de l'Autorité des normes comptables.

Les prescriptions comptables applicables à ces organisations sont fixées par règlement de l'Autorité des normes comptable.

Article D2135-3 du code du travail

Les comptes annuels 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 dont les ressources au sens de l'article D. 2135-9 sont inférieures ou égales à 230 000 euros à la clôture de l'exercice peuvent être établis sous la forme d'un bilan, d'un compte de résultat et d'une annexe simplifiés, selon des modalités fixées par règlement de l'Autorité des normes comptables. Ils peuvent n'enregistrer leurs créances et leurs dettes qu'à la clôture de l'exercice.

Les dispositions du présent article ne sont plus applicables lorsque la condition de ressources mentionnée à l'alinéa précédent n'est pas remplie pendant deux exercices consécutifs.

Article D2135-4 du code du travail

Les comptes annuels 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 dont les ressources au sens de l'article D. 2135-9 sont inférieures à 2 000 euros à la clôture d'un exercice peuvent être établis sous la forme d'un livre mentionnant chronologiquement le montant et l'origine des ressources qu'ils perçoivent et des dépenses qu'ils effectuent, ainsi que les références aux pièces justificatives. Pour les ressources, il distingue les règlements en espèces des autres règlements. Une fois par année civile, un total des ressources et des dépenses est établi.

Sur l'obligation d'établir des comptes consolidés :**Article L2135-2 du code du travail**

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 de l'Autorité des normes comptables :

- 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.

Article D2135-5 du code du travail

Les comptes des syndicats professionnels et de leurs unions, et des associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L. 2135-2 comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe établis selon des modalités définies par règlement de l'Autorité des normes comptables.

Les prescriptions comptables relatives aux comptes consolidés sont fixées par règlement de l'Autorité des normes comptables.

Sur la faculté offerte d'établir des comptes combinés :

Article L2135-3 du code du travail

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.

Article D2135-6 du code du travail

Les comptes combinés des syndicats professionnels et de leurs unions, et des associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L. 2135-3 comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe établis selon des modalités définies par règlement de l'Autorité des normes comptables.

Les prescriptions comptables relatives aux comptes combinés sont fixées par règlement de l'Autorité des normes comptables.

Sur l'approbation des comptes annuels :

Article L2135-4 du code du travail

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.

Sur la publicité des comptes annuels :

Article L2135-5 du code du travail

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 de l'Autorité des normes comptables.

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.

Article D2135-7 du code du travail

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 dont les ressources au sens de l'article D. 2135-9 sont égales ou supérieures à 230 000 euros à la clôture d'un exercice assurent la publicité de leurs comptes et du rapport du commissaire aux comptes sur le site internet de la Direction

des Journaux officiels. À cette fin, ils transmettent par voie électronique à la Direction des Journaux officiels, dans un délai de trois mois à compter de l'approbation des comptes par l'organe délibérant statutaire, le bilan, le compte de résultat, l'annexe ainsi que le rapport du commissaire aux comptes. Un arrêté du Premier ministre fixe les modalités de cette transmission.

Ces documents sont publiés sous forme électronique par la Direction des Journaux officiels, dans des conditions de nature à garantir leur authenticité et leur accessibilité gratuite.

Cette prestation donne lieu à rémunération pour service rendu dans les conditions prévues par le décret n° 2005 — 1073 du 31 août 2005 relatif à la rémunération des services rendus par la Direction des Journaux officiels.

Article D2135-8 du code du travail

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 dont les ressources au sens de l'article D. 2135-9 sont inférieures à 230 000 euros à la clôture d'un exercice assurent la publicité de leurs comptes dans un délai de trois mois à compter de leur approbation par l'organe délibérant statutaire soit dans les conditions prévues à l'article D. 2135-7, soit par publication sur leur site internet ou, à défaut de site, en direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi. À cette fin, ils transmettent, le cas échéant par voie électronique, leurs comptes ou le livre mentionné à l'article D. 2135-4 à la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi dans le ressort de laquelle leurs statuts ont été déposés.

Ces comptes annuels sont librement consultables.

Toutefois, les comptes annuels 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 dont les ressources, au sens de l'article D. 2135-9, sont inférieures à 23 000 euros à la clôture d'un exercice, ne le sont qu'à la condition que cette consultation ne soit pas susceptible de porter atteinte à la vie privée de leurs membres.

Le directeur régional des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi rend anonymes les mentions permettant l'identification des membres avant communication des documents mentionnés au premier alinéa.

DOSSIER

.....

Sur l'obligation de nommer un commissaire aux comptes :

Article L2135-6 du code du travail

Les syndicats professionnels ou d'employeurs, leurs unions et les associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L. 2135-1 dont les ressources dépassent un seuil fixé par décret sont tenus de nommer au moins un commissaire aux comptes et un suppléant.

Article D2135-9 du code du travail

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 sont tenus de désigner au moins un commissaire aux comptes et un suppléant lorsque leurs ressources dépassent 230 000 euros à la clôture d'un exercice.

Est pris en compte pour le calcul des ressources mentionnées au premier alinéa 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 reversées, en vertu de conventions ou des statuts, à des syndicats professionnels de salariés ou d'employeurs et à leurs unions ou à des associations de salariés ou d'employeurs mentionnés à l'article L. 2135-1.

● DROIT FISCAL (DISPOSITIONS SPÉCIFIQUES)

Sur l'exonération d'impôt sur les sociétés :

Article 207-1-1 ° bis du code général des impôts

1. Sont exonérés de l'impôt sur les sociétés :

[...]

1° bis Les syndicats professionnels, quelle que soit leur forme juridique, et leurs unions pour leurs activités portant sur l'étude et la défense des droits et des intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent et à condition qu'ils fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent [...].

Sur les exonérations de la taxe sur la valeur ajoutée :

Article 261-4-9 ° du code général des impôts

Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée :

[...]

9° les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées fournies à leurs membres,

une cotisation fixée conformément aux statuts, par des organismes légalement constitués agissant sans but lucratif dont la gestion est désintéressée et qui poursuivent des objectifs de nature philosophique, religieuse, politique, patriotique, civique ou syndicale, dans la mesure où ces opérations se rattachent directement à la défense collective des intérêts moraux ou matériels des membres ; les dispositions des c et d du 1 ° du 7 s'appliquent à ces organismes [...].

Sur l'exonération de taxe professionnelle :

Article 1461-7° du code général des impôts

Sont exonérés de la taxe professionnelle :

[...]

7 ° Les syndicats professionnels, quelle que soit leur forme juridique, et leurs unions pour leurs activités portant sur l'étude et la défense des droits et des intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent et à condition qu'ils fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent ;

Instruction fiscale spécifique :

B.O.I. 4 H-4-04

Instruction fiscale liée :

B.O.I. 4 H-5-06

ANNEXE 2: LES NOUVELLES OBLIGATIONS COMPTABLES DES SYNDICATS PROFESSIONNELS EN 10 QUESTIONS

1) En quoi consistent les nouvelles obligations comptables des syndicats professionnels ?

À compter de l'exercice comptable 2009, tout syndicat professionnel doit établir des comptes annuels répondant aux normes fixées par les textes. En outre, les syndicats professionnels qui exercent un contrôle sur d'autres personnes morales doivent produire des comptes dits consolidés. Lorsque des syndicats professionnels sont regroupés au sein de fédérations, de confédérations, ou d'autres unions, ils ont dorénavant la possibilité d'élaborer des comptes combinés (cf. question 4).

Par ailleurs, à compter de l'exercice comptable 2010, les syndicats professionnels dont les ressources dépassent 230.000 euros par exercice doivent nommer un commissaire aux comptes chargé de procéder à l'audit légal des comptes. Enfin, les comptes des syndicats professionnels doivent faire l'objet de mesures de publicité afin de contribuer à leur transparence financière.

2) Quels sont les syndicats professionnels concernés ?

Le champ d'application de ces nouvelles obligations est très large puisqu'il vise :

- Les syndicats professionnels constitués conformément au code du travail, ainsi que leurs unions
- Les associations de salariés ou d'employeurs régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 ou par le droit local applicable aux départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin

3) Qu'entend-on par "comptes annuels" ?

Les comptes annuels sont composés d'un ensemble de trois éléments indissociables :

- Le bilan, c'est-à-dire un état du patrimoine répondant à des normes
- Le compte de résultat, qui retrace les produits et les charges de l'exercice
- L'annexe légale des comptes, ou commentaire explicatif normé des états susmentionnés

Lorsque le syndicat professionnel dispose de ressources inférieures à 230.000 euros, il peut retenir une présentation simplifiée des comptes annuels. Le syndicat peut aussi tenir une comptabilité "super-simplifiée" lorsque ses ressources sont très faibles et ne dépassent pas 2.000 euros par an.

4) Quelle est la différence entre comptes consolidés et combinés ?

La consolidation ou la combinaison des comptes consiste à agréger les comptes individuels de plusieurs entités après avoir procédé au retraitement de leurs opérations réciproques (opérations qui se sont réalisées entre ces entités).

La consolidation constitue une obligation pour les syndicats professionnels qui en remplissent les conditions, alors que la combinaison des comptes relève d'une option.

Dans les syndicats professionnels, la combinaison des comptes peut porter sur les entités adhérentes ou affiliées à une union (telle qu'une fédération ou une confédération). En revanche, la consolidation porte sur toutes les entités contrôlées par un syndicat, à l'exclusion de celles qui lui sont affiliées.

Comptes combinés et comptes consolidés permettent donc de prendre la mesure des activités d'ensemble d'un syndicat professionnel et contribuent ainsi à sa transparence financière.

5) Comment assurer la publicité des comptes ?

La publicité des comptes est assurée par la publication des comptes annuels des syndicats professionnels sur le site Internet de la Direction des Journaux Officiels, comme cela se fait déjà pour d'autres entités du secteur non marchand.

Pour les syndicats dont les ressources sont inférieures à 230.000 euros, la publicité des comptes peut être assurée par leur transmission, par voie électronique, à la Direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi, ou encore par la mise à disposition des comptes annuels sur le site Internet du syndicat.

Lorsque les ressources du syndicat professionnel sont inférieures à 23.000 euros, les comptes sont librement consultables sous réserve qu'il ne soit pas porté atteinte au respect de la vie privée.

6) Qu'est-ce qu'un commissaire aux comptes ?

Un commissaire aux comptes n'est pas un simple "vérificateur des comptes". Il relève d'une profession réglementée et doit, pour exercer son activité, être inscrit auprès d'une cour d'appel. Dans l'exercice de sa profession, le commissaire aux comptes est tenu de se conformer aux dispositions légales et réglementaires, ce qui inclut un code de déontologie publié par décret et des normes d'exercice professionnel homologuées par arrêté du Garde des Sceaux.

DOSSIER

.....

7) Comment procéder pour désigner un commissaire aux comptes ?

La nomination du commissaire aux comptes relève de la compétence de l'assemblée générale du syndicat professionnel, ou de tout autre organe en tenant lieu en vertu des statuts. La procédure de nomination est formelle et engage syndicat professionnel et commissaire aux comptes pour une période de six exercices. Outre un commissaire aux comptes titulaire, le syndicat professionnel doit nommer un suppléant. Dans certains cas, il faudra deux commissaires aux comptes titulaires et autant de suppléants.

Le choix du commissaire aux comptes est libre, pourvu qu'il s'agisse d'un professionnel inscrit auprès d'une cour d'appel. Eu égard aux spécificités juridiques, fiscales et comptables des syndicats professionnels, il est cependant préférable de retenir un professionnel ayant la connaissance et l'expérience du secteur non marchand.

Une lettre de mission précise les modalités de l'intervention du commissaire aux comptes, et notamment le budget de ses honoraires. Bien que la mission du commissaire aux comptes au sein des syndicats professionnels ne relève pas d'un barème réglementaire (à la différence de ce qui est prévu pour d'autres entités), le budget d'honoraires retenu doit être suffisant pour que le commissaire aux comptes puisse accomplir ses diligences. Dans le cas contraire, il sera amené à émettre des réserves sur les éléments que le budget concédé ne lui a raisonnablement pas permis d'appréhender.

8) En quoi consiste la mission du commissaire aux comptes ?

La mission du commissaire aux comptes consiste à émettre une opinion éclairée et indépendante sur la sincérité et la régularité des comptes annuels. Il doit s'assurer qu'ils donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de cet exercice.

Le commissaire aux comptes ne prépare pas les comptes et il ne doit pas s'immiscer dans la gestion du syndicat professionnel. C'est ce qui lui permet d'émettre une opinion sur les comptes en toute indépendance.

9) À quoi faut-il s'attendre lors des interventions du commissaire aux comptes ?

Lors de ses interventions, le commissaire aux comptes va procéder à diverses vérifications portant sur les comptes annuels.

À cette fin, il utilisera différentes techniques, telles que des tests de détail, des observations et des contrôles physiques, des demandes de confirmation auprès de tiers, etc. Ces contrôles lui permettent de collecter des éléments probants en quantité suffisante pour se faire une opinion sur les comptes annuels.

10) Que contient le rapport du commissaire aux comptes ?

Le rapport général du commissaire aux comptes fait état de son opinion sur les comptes annuels. Il peut décider, selon les cas, de certifier sans réserve les comptes, d'émettre une réserve ou, même, de refuser de certifier. Il expose également les irrégularités ou inexactitudes significatives qu'il a relevées au cours de sa mission.

Par ailleurs, dans certains cas, le commissaire aux comptes émettra un rapport spécial à l'attention de l'assemblée générale des adhérents. Ce rapport peut porter, dans les situations prévues par les textes, sur des conventions réglementées ou encore alerter les instances du syndicat professionnel sur des risques affectant la continuité de l'exploitation.

Pour plus d'informations : www.arcca.fr