

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ

NOTE DE PRÉSENTATION DE L'AVIS N° 2009-08 DU 3 SEPTEMBRE 2009

**Relatif aux modalités d'application de l'article L.2135-2 du
code du travail**

Sommaire

1 – Articulation de l'avis

2 – Champ d'application

3 – Détermination du périmètre d'ensemble

3.1 – Critère du lien d'adhésion ou d'affiliation

3.2 – Notion de contrôle

3.3 – Calcul du pourcentage d'intérêt

4 – Méthode applicable

5 – Méthode A : Etablissement de comptes consolidés

6 – Méthode B : Information en annexe des comptes

Annexe : Réponse du Ministère du travail

Note : Dans ce 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.

Suite à la publication de l'article 10 la loi du 20 août 2008¹, qui introduit dans le code du travail des obligations comptables pour les organisations syndicales, le Conseil national de la comptabilité (CNC) a été saisi par le Ministère du travail et des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville afin de déterminer les règles comptables applicables à l'établissement de ces comptes.

Le présent avis porte sur l'application de l'article L.2135-2 du code du travail.

Ces règles sont édictées tant pour les organisations syndicales de salariés que pour celles des employeurs.

1 – Articulation de l'avis

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 individuels, les comptes individuels des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble : Méthode B.

Le présent avis 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 retient la méthode A ;
- les règles applicables lorsque l'organisation syndicale retient la méthode B.

Pour les éléments relatifs à la consolidation (méthode A), le présent avis renvoie aux dispositions du règlement n°99-02 du CRC² sous réserve des adaptations précisées ci-après.

2 – Champ d'application

Les dispositions du présent avis 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.

Ainsi les organisations syndicales sous forme associative doivent se conformer aux dispositions du présent avis.

3 – Détermination du périmètre d'ensemble

Le premier alinéa de l'article L.2135-2 du code du travail définit le périmètre d'ensemble auquel l'organisation syndicale tête de périmètre pourra appliquer soit la méthode A soit la méthode B. Par conséquent, quelle que soit la méthode retenue par l'organisation syndicale pour l'application des dispositions de l'article précitée, le périmètre d'ensemble doit être identique.

¹ Loi n°2008-789 du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail

² Règlement n°99-02 du Comité de la réglementation comptable du 29 avril 1999 relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques

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

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

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

3.1 – Critère du lien d'adhésion ou d'affiliation

Le CNC a demandé au Ministère du travail et des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville de préciser la notion de lien d'adhésion ou d'affiliation afin de déterminer les entités exclues du périmètre. En effet un tel lien n'est pas défini juridiquement et une interrogation subsistait quand à la portée de ce lien. Dans sa réponse du 2 juin 2009 (cf. annexe), le ministère a précisé que « *que le critère d'adhésion ou d'affiliation qui permet l'exemption de la disposition obligatoire sur la consolidation ne doit viser que les entités dont l'objet est régi par les dispositions du code du travail et à caractère syndical* ».

Par conséquent, l'article L.2135-2 ne s'applique pas entre les organisations syndicales même si une situation de contrôle est avérée. A l'inverse, toutes les personnes morales autres que les organisations syndicales, contrôlées en application des dispositions de l'article L.233-16 du code de commerce, entrent dans le champ d'application de l'article L.2135-2. A titre d'exemple, les associations contrôlées par une organisation syndicale, dont l'objet n'est pas syndical, doivent donc être prises en compte pour l'application des dispositions de l'article précité.

3.2 – Notion de contrôle

Selon les termes de la loi, la situation de contrôle de la personne morale doit être analysée selon les dispositions de l'article L.233-16 du code de commerce. Cet article prévoit, pour les sociétés commerciales, la consolidation des entreprises contrôlées de manière exclusive ou conjointe et de celles sous influence notable.

Lorsqu'une organisation syndicale détient des titres de participation, l'analyse de la notion du contrôle n'appelle pas de spécificité particulière au regard de la mise en œuvre des dispositions du règlement n°99-02 du CRC. L'application de l'article L.233-16 précité doit permettre à l'organisation syndicale de déterminer si les entités capitalistiques détenues entrent dans le champ d'application de l'article L.2135-2 du code du travail.

Lorsqu'une organisation syndicale a des relations avec une personne morale autre qu'une entité capitaliste, une analyse doit être menée pour déterminer si elle doit appliquer les dispositions de l'article L.2135-2. A ce titre, il est précisé que par définition, l'influence notable ne peut trouver à s'appliquer en l'absence de liens capitalistiques. Par conséquent, il n'est pas possible d'envisager qu'une personne morale de type association puisse être considérée sous influence notable.

Par ailleurs, les organismes paritaires, i.e. les organismes dont la gestion est assurée également par les représentants des employeurs et des salariés, ne peuvent pas, par définition, entrer dans le champ d'application de l'article L.2135-2. Interrogé sur ce point, le ministère a confirmé que « *s'agissant des organismes paritaires, par définition, ils ne sont pas contrôlés par une organisation, et dès lors, n'ont pas à faire l'objet d'une consolidation* ». Toutefois, afin d'avoir une information quant à la participation d'une organisation syndicale dans ces organismes paritaires, il est demandé à l'organisation syndicale tête de périmètre de fournir dans l'annexe de ces comptes établis selon les dispositions de l'article L.2135-2 du code du travail, la liste des organismes paritaires auxquels elle participe.

3.3 – Calcul du pourcentage d'intérêt

Le présent avis vient préciser le calcul du pourcentage d'intérêt dans le cas particulier de contrôle exclusif ou conjoint d'une personne morale autre qu'une entreprise par une organisation syndicale. Cette précision, applicable uniquement dans le cadre des dispositions de l'article L.2135-2 du code du travail, permet de déterminer, la part des intérêts minoritaires et celle des fonds propres lorsque l'organisation syndicale opte pour la méthode A, i.e. établit des comptes consolidés.

4 – Méthode applicable

L'article L.2135-2 du code du travail permet aux organisations syndicales soit d'établir des comptes consolidés (méthode A) soit d'annexer à leurs propres comptes, les comptes des personnes morales contrôlées ainsi qu'une information sur la nature du lien de contrôle (méthode B). L'utilisation d'une méthode est exclusive de l'autre, i.e. il n'est pas possible pour une organisation syndicale d'utiliser concomitamment la méthode A et la méthode B.

5 – Méthode A : Etablissement de comptes consolidés

Le présent avis renvoie aux dispositions du règlement n°99-02 pour les dispositions qu'il ne développe pas spécifiquement.

Intégration globale des entités non capitalistiques

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

L'application de cette méthode permet, à l'organisation syndicale tête de périmètre, d'inscrire l'ensemble des actifs et des passifs de l'entité contrôlée dans le bilan consolidé. Cette opération traduit le fait que le contrôle est total : le bilan consolidé fait apparaître l'ensemble des éléments du bilan de la personne morale contrôlée.

En contrepartie de cette inscription, conformément aux dispositions du règlement n°99-02, il sera constaté :

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

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

Intégration proportionnelle des entités non capitalistiques

La consolidation des comptes des entités sous contrôle conjoint de l'organisation syndicale est faite selon la méthode de l'intégration proportionnelle.

Le présent avis vient préciser les éléments à retenir pour, d'une part déterminer la quote-part d'actif et de passif à consolider dans les comptes et, d'autre part la nature de la contrepartie de cette consolidation.

Il est rappelé que l'objectif de la loi et en particulier de l'article L.2135-2 est de permettre à une organisation syndicale d'afficher sa réalité économique en dehors de son activité syndicale.

Pour atteindre cet objectif, le présent avis indique que, lorsqu'une entité autre qu'une entreprise est contrôlée conjointement :

- la reprise de la quote-part des actifs et des passifs est fonction du **pourcentage de contrôle**, déterminé en fonction de l'analyse des relations entre l'organisation syndicale et l'entité ; et
- la contrepartie de cette inscription est comptabilisée en fonds propres ou en intérêts minoritaires en fonction du **pourcentage d'intérêt** tel que défini pour l'intégration globale.

Cette précision apportée aux règles applicables en présence de liens capitalistiques se justifie par l'intention du législateur de refléter, au moyen des comptes consolidés des organisations syndicales, l'ensemble des actifs et des passifs qui concourent à leurs activités autres que syndicales. Cette volonté est d'ailleurs confirmée par la détermination d'un périmètre unique pour les deux méthodes prévue par l'article L.2135-2. En effet à défaut de cette précision, les dispositions du règlement n°99-02 en matière d'intégration proportionnelle auraient pu avoir pour conséquence une absence de consolidation des structures contrôlées conjointement.

La précision apportée par rapport aux dispositions du règlement n°99-02 est strictement limitée à l'application de la consolidation telle que prévue par l'article L.2135-2 et ne serait avoir pour conséquences une évolution des principes du règlement n°99-02.

Par ailleurs, le présent avis précise que le pourcentage de contrôle est fonction de l'analyse des faits, mais qu'à défaut d'une clef de répartition pertinente et aisément contrôlée 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.

De plus, il est rappelé que par définition, la somme des contrôles d'une entité doit être égale à 100 %.

Pour l'intégration proportionnelle, 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.

6 – Méthode B : Information en annexe des comptes

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

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

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

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

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

Il est précisé que l'option pour cette méthode par l'organisation syndicale nécessite que l'ensemble des comptes des personnes morales du périmètre d'ensemble soient soumis à un contrôle légal.

De plus pour permettre une bonne appréhension de l'utilisation de cette méthode, les comptes individuels ainsi établis, devront être clairement affichés comme étant les comptes individuels de l'organisation syndicale comprenant en annexe les comptes des personnes morales du périmètre d'ensemble selon les dispositions du b) de l'article L.2135-2 du code du travail.

L'avis du CNC relatif à l'établissement des comptes individuels des organisations syndicales fait mention de cette méthode et renvoie au présent avis pour les modalités de mise en œuvre.

Annexe : Réponse du Ministère du travail



MINISTÈRE DU TRAVAIL, DES RELATIONS SOCIALES,
DE LA FAMILLE, DE LA SOLIDARITÉ ET DE LA VILLE

Le Préfet

Directeur de Cabinet

Paris, le - 2 JUIN 2009

FM/ST/Scop D 09009129
Réf : courrier du 10/04/2009

Monsieur le Président,

Il m'est tout d'abord agréable de vous indiquer que l'article 43 de la loi de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures du 12 mai 2009 a précisé que le calendrier d'échelonnement dans le temps des obligations visées à L. 2135-4 s'applique à tout le bloc visé aux articles L. 2135-4 à L.2135-6 du code du travail.

S'agissant ensuite de la question posée par la lettre du 10 avril dernier du CNC au ministère du travail, il y a lieu de préciser que le critère du lien 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. Elle ne saurait ainsi par exemple viser les entités associatives affiliées, mais qui auraient un caractère d'activité économique, et non prioritairement syndical.

Seraient ainsi soumises à consolidation les structures qui sont contrôlées, au sens du code du commerce ou qui, tout en étant contrôlées, ont un lien d'adhésion ou d'affiliation autre qu'au sens proprement syndical (entité constituée sous l'empire de la loi de 1884 ou de 1901).

Monsieur Jean-François LEPETIT
Président du Conseil National de la Comptabilité
3, boulevard Diderot
75 572 PARIS Cedex 2

127, rue de Grenelle - 75007 Paris - Téléphone : 01 44 38 38 38 - Télécopie : 01 44 38 21 10

Ainsi, comme vous l'indiquez, ce ne serait que les structures syndicales affiliées qui présenteraient des comptes combinés.

Au sujet, par ailleurs, du projet d'avis rédigé par le CNC du 28 avril, le ministère du travail partage l'analyse de l'avis du CNC sur le caractère alternatif des méthodes listées A et B de consolidation et d'agrafage, telles que présentées.

S'agissant de la forme de la tenue obligatoire dès 2009 des comptes individuels, il est rappelé que la rédaction de la loi, et l'intention du législateur, était notamment par une entrée en vigueur échelonnée, de permettre une gradation des obligations selon les structures concernées. En ce sens, si la tenue des comptes est une obligation générale, ses modalités peuvent être adaptées par voie réglementaire, et ne fait pas obstacle à ce que des comptes simplifiés puissent être produits pour les organisations de petite taille, qui ont des moyens très limités. Il serait dès lors primordial, que l'avis du CNC puisse préciser les modalités allégées de comptes pour les petites structures, que le décret validera.

S'agissant des organismes paritaires, par définition, ils ne sont pas contrôlés par une organisation, et dès lors, n'ont pas à faire l'objet d'une consolidation.

S'agissant de la question de la publicité des comptes, plusieurs pistes sont envisagées, d'une part un dépôt en mairie/préfecture, et en revanche, une publication au Journal Officiel.

Après les derniers groupes de travail, et une fois l'avis du CNC rendu, un travail conjoint relatif à la rédaction des décrets pourra se tenir. Vos expertises à tout moment seront les bienvenues.

Dans cette attente, je vous prie de bien vouloir agréer, Monsieur le Président, l'expression de mes sentiments les meilleurs.



Michel BART