

## NOTE RELATIVE AUX OBLIGATIONS DES COMITES SOCIAUX ET ECONOMIQUES (D'ENTREPRISES – D'ETABLISSEMENTS – INTERENTREPRISES – CENTRAUX) SOUMIS AU CONTROLE LEGAL D'UN OU PLUSIEURS COMMISSAIRES AUX COMPTES ET MISSION DU COMMISSAIRE AUX COMPTES

### Préambule

La loi n° 2014-288 du 5 mars 2014 relative à la formation professionnelle, à l'emploi et à la démocratie sociale est à l'origine des dispositions relatives à la transparence des comptes des Comités d'entreprise devenus Comités Sociaux et Economiques (CSE)(a) suite à l'ordonnance n° 2017-1386 modifiée par l'ordonnance n° 2017-1718 et la loi de ratification n° 2018-217 du 29 mars 2018.

Parmi les obligations figure celle de nommer un ou plusieurs commissaires aux comptes dès lors que certains critères sont atteints.

**Cette note a pour objectif d'informer les commissaires aux comptes ainsi que les CSE.**

Cette note ne traite que des entités visées par l'obligation légale de nomination d'un ou plusieurs commissaires aux comptes. Toutefois, les commissaires aux comptes nommés volontairement dans des CSE peuvent utilement se référer à cette note pour les dispositions applicables à ces comités.

(a) Sauf précision contraire, le terme « CSE » dans la note renvoie par souci de simplicité aux quatre types de comités sociaux et économiques : CSE (comités sociaux et économiques d'entreprise) – CSEE (d'établissement) – CSEC (centraux) – CSEI (comités interentreprises).

## SOMMAIRE

Introduction : Présentation des articles du code du travail issus de la loi sur la transparence financière des CSE.....	3
1. Champ d'application des nouvelles dispositions légales et réglementaires .....	6
2. Présentation des principales obligations.....	9
3. Les obligations comptables des CSE soumis au contrôle légal d'un commissaire aux comptes .....	10
3.1. Les comptes annuels .....	11
3.2. Les comptes consolidés.....	12
4. Les règles d'arrêté, d'approbation et de communication des comptes des CSE.....	14
4.1. Arrêté des comptes .....	14
4.2. L'approbation des comptes .....	15
4.3. Communication des comptes.....	16
5. Le commissariat aux comptes dans les CSE.....	17
5.1. La nomination des commissaires aux comptes dans les CSE .....	17
5.2. Le contenu de la mission légale du commissaire aux comptes.....	25
6. Les modalités d'exercice de la mission du commissaire aux comptes.....	33
7. Les particularités des CSE pouvant influencer la démarche d'audit des commissaires aux comptes.....	35
7.1. Le contrôle du bilan d'ouverture.....	35
7.2. Les particularités résultant de l'existence de deux sections .....	35
7.3. Les ressources.....	37
7.4. La continuité d'exploitation.....	38
7.5. Les comptes bancaires .....	39
7.6. Le contrôle de l'annexe des comptes annuels.....	39
7.7. Les comptes consolidés.....	41
8. Rapport(s) et autres communications.....	43
8.1. L'opinion et le fondement de l'opinion.....	43
8.2. La justification des appréciations .....	44
8.3. Les vérifications spécifiques .....	44

## Introduction : Présentation des articles du code du travail issus de la loi sur la transparence financière des CSE

La loi n° 2018-217 du 29 mars 2018 définit les obligations applicables aux CSE, obligations qui peuvent différer en fonction de leur taille.

Les décrets n° 2018-920 du 26 octobre 2018 et n° 2018-921 du 26 octobre 2018 complètent le dispositif législatif<sup>1</sup>. L'une des dispositions de la loi vise le contrôle de leurs comptes.

Ainsi, s'agissant des CSE de moyenne taille, c'est-à-dire ceux qui n'excèdent pas deux des trois seuils suivants : 50 salariés, 1,55 millions d'euros de total de bilan et 3,1 millions d'euros de ressources et qui disposent de plus de 153.000 euros de ressources calculées conformément à l'article D. 2315-36 du code du travail, la loi impose de confier une mission de présentation de leurs comptes annuels à un expert-comptable.

S'agissant des CSE de grande taille, qui dépassent deux des trois seuils susvisés, ils ont l'obligation de faire certifier leurs comptes par un commissaire aux comptes.

Cette note a pour objet de communiquer aux commissaires aux comptes et aux CSE les informations utiles pour la mise en œuvre de la mission du commissaire aux comptes.

Sont rappelées ci-dessous les principales dispositions législatives susceptibles de présenter un lien avec la mission du commissaire aux comptes.

« Etablissement et contrôle des comptes du comité social et économique

« Art. L. 2315-64. - I. - Le comité social et économique est soumis aux obligations comptables définies à l'article L. 123-12 du code de commerce. Ses comptes annuels sont établis selon les modalités définies par un règlement de l'Autorité des normes comptables.

« II. - Le comité social et économique dont le nombre de salariés, les ressources annuelles et le total du bilan n'excèdent pas, à la clôture d'un exercice, pour au moins deux de ces trois critères, des seuils fixés par décret peut adopter une présentation simplifiée de ses comptes, selon des modalités fixées par un règlement de l'Autorité des normes comptables, et n'enregistrer ses créances et ses dettes qu'à la clôture de l'exercice.

« Art. L. 2315-65. - Par dérogation à l'article L. 2315-64, le comité social et économique dont les ressources annuelles n'excèdent pas un seuil fixé par décret peut s'acquitter de ses obligations comptables en tenant un livre retraçant chronologiquement les montants et l'origine des dépenses qu'il réalise et des recettes qu'il perçoit et en établissant, une fois par an, un état de synthèse simplifié portant sur des informations complémentaires relatives à son patrimoine et à ses engagements en cours. Le contenu et les modalités de présentation de cet état sont définis par un règlement de l'Autorité des normes comptables.

« Art. L. 2315-66. - Le comité social et économique fournit des informations sur les transactions significatives qu'il a effectuées. Ces informations sont fournies dans l'annexe à ses comptes, s'il s'agit d'un comité social et économique relevant de l'article L. 2315-64, ou dans le rapport mentionné à l'article L. 2315-69, s'il s'agit d'un comité social et économique relevant de l'article L. 2315-65.

« Art. L. 2315-67. - Lorsque l'ensemble constitué par le comité social et économique et les entités qu'il contrôle, au sens de l'article L. 233-16 du code de commerce, dépasse, pour au moins deux des trois critères mentionnés au II de l'article L. 2315-64 du présent code, des seuils fixés par décret, le comité social et économique établit des comptes consolidés, dans les conditions prévues à l'article L. 233-18 du code de commerce.

« Les prescriptions comptables relatives à ces comptes consolidés sont fixées par un règlement de l'Autorité des normes comptables.

<sup>1</sup> L'ordonnance n° 2019-964 du 18 septembre 2019 prise en application de la loi n° 2019-222 du 23 mars 2019 de programmation 2018-2022 et de réforme pour la justice met à jour certains articles du code du travail.

« Art. L. 2315-68. - Les comptes annuels du comité social et économique sont arrêtés, selon des modalités prévues par son règlement intérieur, par des membres élus du comité social et économique désignés par lui et au sein de ses membres élus.

« Les documents ainsi arrêtés sont mis à la disposition, le cas échéant, du ou des commissaires aux comptes mentionnés à l'article L. 2315-73.

« Ils sont approuvés par les membres élus du comité réunis en séance plénière. La réunion au cours de laquelle les comptes sont approuvés porte sur ce seul sujet. Elle fait l'objet d'un procès-verbal spécifique.

« Le présent article s'applique également aux documents mentionnés à l'article L. 2315-65.

« Art. L. 2315-69. - Le comité social et économique établit, selon des modalités prévues par son règlement intérieur, un rapport présentant des informations qualitatives sur ses activités et sur sa gestion financière, de nature à éclairer l'analyse des comptes par les membres élus du comité et les salariés de l'entreprise.

« Lorsque le comité social et économique établit des comptes consolidés, le rapport porte sur l'ensemble constitué par le comité social et économique et les entités qu'il contrôle, mentionnées à l'article L. 2315-67.

« Le contenu du rapport, déterminé par décret, varie selon que le comité social et économique relève des I ou II de l'article L. 2315-64 ou de l'article L. 2315-65.

« Ce rapport est présenté aux membres élus du comité social et économique lors de la réunion en séance plénière mentionnée à l'article L. 2315-68.

« Art. L. 2315-70. - Le trésorier du comité social et économique ou, le cas échéant, le commissaire aux comptes présente un rapport sur les conventions passées, directement, indirectement ou par personne interposée, entre le comité social et économique et l'un de ses membres.

« Ce rapport est présenté aux membres élus du comité social et économique lors de la réunion en séance plénière mentionnée au troisième alinéa de l'article L. 2315-68.

« Art. L. 2315-71. - Au plus tard trois jours avant la réunion en séance plénière mentionnée au troisième alinéa de l'article L. 2315-68, les membres du comité social et économique chargés d'arrêter les comptes du comité communiquent aux membres du comité social et économique les comptes annuels ou, le cas échéant, les documents mentionnés à l'article L. 2315-65, accompagnés du rapport mentionné à l'article L. 2315-69.

« Art. L. 2315-72. - Le comité social et économique porte à la connaissance des salariés de l'entreprise, par tout moyen, ses comptes annuels ou, le cas échéant, les documents mentionnés à l'article L. 2315-65, accompagnés du rapport mentionné à l'article L. 2315-69.

« Art. L. 2315-73. - Lorsque le comité social et économique dépasse, pour au moins deux des trois critères mentionnés au II de l'article L. 2315-64, des seuils fixés par décret, il est tenu de nommer au moins un commissaire aux comptes et un suppléant, distincts de ceux de l'entreprise.

« Le comité social et économique tenu d'établir des comptes consolidés nomme deux commissaires aux comptes en application de l'article L. 823-2 du code de commerce.

« Le coût de la certification des comptes est pris en charge par le comité social et économique sur sa subvention de fonctionnement.

« Art. L. 2315-74. -

Lorsque le commissaire aux comptes du comité social et économique relève, à l'occasion de l'exercice de sa mission, des faits de nature à compromettre la continuité de l'exploitation du comité social et économique, il en informe le secrétaire et le président du comité social et économique, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat.

A défaut de réponse du secrétaire du comité social et économique dans un délai fixé par décret en Conseil d'Etat ou si cette réponse ne lui permet pas d'être assuré de la continuité de l'exploitation du

*comité social et économique, le commissaire aux comptes établit un rapport spécial et invite l'employeur, par un document écrit dont la copie est transmise au président du tribunal judiciaire compétent et aux membres du comité social et économique, à réunir le comité afin que ce dernier délibère sur les faits relevés. Le commissaire aux comptes est convoqué à cette réunion, qui se tient dans des conditions et délais fixés par décret en Conseil d'Etat.*

*En l'absence de réunion du comité social et économique dans le délai prévu au deuxième alinéa du présent article, en l'absence de convocation du commissaire aux comptes ou si, à l'issue de la réunion du comité social et économique, le commissaire aux comptes constate que les décisions prises ne permettent pas d'assurer la continuité de l'exploitation, il informe de ses démarches le président du tribunal judiciaire et lui en communique les résultats. Le I de l'article L. 611-2 du code de commerce est applicable, dans les mêmes conditions, au comité social et économique. Pour l'application du présent article, le président du tribunal judiciaire est compétent et il exerce les mêmes pouvoirs que ceux qui sont attribués au président du tribunal de commerce.*

*Dans un délai de six mois à compter du déclenchement de la procédure d'alerte, le commissaire aux comptes peut reprendre le cours de la procédure au point où il avait estimé pouvoir y mettre un terme lorsque, en dépit des éléments ayant motivé son appréciation, la continuité de l'exploitation du comité social et économique demeure compromise et que l'urgence commande l'adoption de mesures immédiates.*

*Le présent article n'est pas applicable lorsqu'une procédure de conciliation ou de sauvegarde a été engagée par le débiteur en application des articles L. 611-6 ou L. 620-1 du code de commerce.*

*« Art. L. 2315-75. - Les comptes annuels et, le cas échéant, les documents mentionnés à l'article L. 2315-65, ainsi que les pièces justificatives qui s'y rapportent, sont conservés pendant dix ans à compter de la date de clôture de l'exercice auquel ils se rapportent.*

*« Art. L. 2315-76. - Le comité social et économique dont les ressources annuelles excèdent le seuil prévu à l'article L. 2315-65 et qui n'excèdent pas, pour au moins deux des trois critères mentionnés au II de l'article L. 2315-64, des seuils fixés par décret confie la mission de présentation de ses comptes annuels à un expert-comptable.*

*« Le coût de la mission de présentation de ses comptes est pris en charge par le comité social et économique sur sa subvention de fonctionnement.*

*« Art. L. 2315-77. - Pour l'application de la présente section, la définition des ressources annuelles pour l'appréciation des seuils mentionnés au II de l'article L. 2315-64 et à l'article L. 2315-65 est précisée par décret. »*

## 1. Champ d'application des nouvelles dispositions légales et réglementaires

### → Quels sont les CSE visés par les nouvelles dispositions du code du travail prévues dans la loi n° 2018-217 ?

Tous les CSE sont soumis à des obligations. Toutefois, ces obligations diffèrent en fonction de la taille des comités.

Le dispositif légal et réglementaire prévoit trois catégories de comités :

- Les CSE de petite taille : En application de l'article L. 2315-65 du code du travail, le seuil qui les définit est celui prévu par décret<sup>2</sup> ;
- Les CSE de taille moyenne : En application du II de l'article L. 2315-64 du code du travail, ces CSE sont ceux qui ne dépassent pas deux des trois seuils prévus par décret<sup>3</sup> ;
- Les CSE de grande taille : ces comités sont ceux qui dépassent deux des trois seuils visés ci-dessus.

La présente note ne traite que des obligations des comités de grande taille, qui sont les seuls soumis légalement à l'obligation de nommer un ou plusieurs commissaires aux comptes. Les autres CSE peuvent nommer volontairement un commissaire aux comptes.

---

<sup>2</sup> Art. D. 2315-35 du code du travail créé par le décret n° 2017-1819 du 29 décembre 2017 - art. 1 :

« Le seuil de ressources annuelles permettant au comité social et économique de s'acquitter de ses obligations comptables selon les modalités définies à l'article L. 2315-65 est celui fixé à l'article D. 612-5 du code de commerce ».

Article D. 612-5 du code de commerce : « Le montant [...] est fixé à 153 000 euros ».

Art. D. 2315-36 du code du travail créé par le décret n° 2017-1819 du 29 décembre 2017 - art. 1 :

« Pour l'appréciation du seuil mentionné à l'article D. 2315-35, les ressources annuelles sont égales au total :

1° Du montant de la subvention de fonctionnement prévue à l'article L. 2315-61 ;

2° Du montant des ressources mentionnées à l'article R. 2312-50, à l'exception des produits de cession d'immeubles pour les revenus mentionnés au 8° dudit article ;

3° Après déduction des ressources mentionnées aux 4° et 7° de l'article R. 2312-50 et, le cas échéant, du montant versé au comité social et économique central ou au comité interentreprises en vertu de la convention prévue respectivement aux articles D. 2326-7 et R. 2312-44 ».

<sup>3</sup> Art. D. 2315-33 créé par le décret n° 2017-1819 du 29 décembre 2017 - art. 1 :

« Les seuils mentionnés au II de l'article L. 2315-64 permettant au comité social et économique d'adopter une présentation simplifiée de ses comptes et de n'enregistrer ses créances et ses dettes qu'à la clôture de l'exercice sont fixés :

1° A cinquante pour le nombre de salariés à la clôture d'un exercice ;

2° Au montant prévu au 2° de l'article R. 612-1 du code de commerce des ressources annuelles définies à l'article D. 2315-34 ;

3° Au montant du total du bilan prévu au 3° de l'article R. 612-1 du code de commerce ».

Art. D. 2315-34 créé par le décret n° 2017-1819 du 29 décembre 2017 - art. 1 :

« Pour l'appréciation du seuil mentionné au 2° de l'article D. 2315-33, les ressources annuelles sont égales au total :

1° Du montant de la subvention de fonctionnement prévue à l'article L. 2315-61 ;

2° Du montant des ressources mentionnées à l'article R. 2312-50, à l'exception des produits de cession d'immeubles pour les revenus mentionnés au 8° dudit article ;

3° Après déduction, le cas échéant, du montant versé au comité social et économique central ou au comité des activités sociales et culturelles interentreprises en vertu de la convention prévue respectivement aux articles D. 2326-7 et R. 2312-44 ».

→ **A quelles catégories de CSE l'obligation de nommer un commissaire aux comptes est-elle applicable ?**

Les obligations de nommer un commissaire aux comptes sont applicables aux :

- comités sociaux et économiques d'établissement (CSEE), en application de l'article L. 2316-26 du code du travail qui dispose que « *Le fonctionnement des comités sociaux et économiques d'établissement est identique à celui des comités sociaux et économiques d'entreprise* » ;
- comités sociaux et économiques centraux (CSEC) d'entreprise, en application de l'article L. 2316-19 du code du travail qui dispose que « *La sous-section 9 de la section 3 du chapitre V du présent titre et le sous-paragraphe 5 du paragraphe 3 de la sous-section 6 de la même section 3 sont applicables au comité social et économique central dans des conditions déterminées par décret.* » ;
- comités sociaux et économiques interentreprises (CSEI), en application de l'article R. 2312 qui prévoit que : « *Le sous-paragraphe 5 du paragraphe 3 de la sous-section 6 et la sous-section 9 de la section 3 du chapitre V du titre II du livre III de la deuxième partie sont applicables au comité des activités sociales et culturelles interentreprises, dans les conditions prévues aux articles R. 2312-53 à R. 2312-54.* ».

→ **Le CSE de groupe et le CSE européen sont-ils soumis à ces obligations ?**

N'étant pas visés par les dispositions légales et réglementaires indiquées précédemment, le CSE de groupe et le CSE européen ne sont pas soumis à ces obligations. En effet, ils ne sont pas gestionnaires de fonds. Ils ont vocation à recevoir des informations générales ou des informations particulières à l'occasion de certaines opérations.

→ **D'autres institutions représentatives du personnel dont les fonctions sont assimilables à celles des CSE sont-elles soumises à ces obligations ?**

Oui.

La loi n° 2014-288 du 5 mars 2014 (IV de l'article 32) avait étendu les obligations portant sur la transparence des comités d'entreprise :

- à la caisse centrale d'activités sociales du personnel des industries électriques et gazières ;
- aux caisses mutuelles complémentaires et d'action sociale des industries électriques et gazières ;
- au comité de coordination mentionné à l'article 47 de la loi n° 46-628 du 8 avril 1946 sur la nationalisation de l'électricité et du gaz.

Ces dispositions restent en vigueur.

→ **Les services de gestion des activités sociales et culturelles sont-ils soumis aux mêmes obligations ou à certaines d'entre elles ?**

Certains services d'activités sociales et culturelles existent en dehors CSE, par exemple, dans le secteur public : collectivités locales, hôpitaux...

La forme juridique la plus fréquemment rencontrée pour gérer l'action sociale et culturelle est la forme associative. Dans cette hypothèse, les obligations comptables et de certification des comptes applicables sont celles relatives aux associations.

Ainsi, les obligations sont liées à la forme juridique de l'entité qui gère l'action sociale et culturelle.

Les textes légaux et réglementaires relatifs aux CSE ne s'appliquent pas à ces services d'activités sociales et culturelles.



## 2. Présentation des principales obligations

### → Quelles sont les autres obligations de nature financière applicables aux CSE ?

Les obligations comptables ou en lien avec les comptes sont détaillées dans la suite de la note mais les CSE sont soumis à d'autres obligations, en particulier :

- L'article L. 2315-69 du code du travail prévoit l'obligation pour le CSE d'établir chaque année « *selon des modalités prévues par son règlement intérieur, un rapport présentant des informations qualitatives sur ses activités et sur sa gestion financière, de nature à éclairer l'analyse des comptes par les membres élus du comité et les salariés de l'entreprise* ». Le contenu de ce rapport est déterminé par décret et « *varie selon que le comité social et économique relève des I ou II de l'article L. 2315-64 ou de l'article L. 2315-65* » ;
- L'article L. 2315-70 du code du travail prévoit l'obligation pour le trésorier du CSE ou, le cas échéant, le commissaire aux comptes de présenter « *un rapport sur les conventions passées directement, indirectement, ou par personne interposée entre le comité social et économique et l'un de ses membres* » ;
- L'article L. 2315-75 du code du travail prévoit des règles de conservation des comptes annuels et de leurs pièces justificatives pendant 10 ans, à compter de la date de clôture de l'exercice auquel il se rapporte ;
- L'article L. 2315-44-1 du code du travail prévoit l'obligation de créer une commission des marchés au sein des CSE qui dépassent, « *pour au moins deux des trois critères mentionnés au II de l'article L. 2315-64, des seuils fixés par décret* ».

### 3. Les obligations comptables des CSE soumis au contrôle légal d'un commissaire aux comptes

#### → Quelles sont les obligations comptables prévues pour les CSE de grande taille ?

Les obligations comptables issues de la loi n° 2014-288 du 5 mars 2014 pour les CSE et reprises par la loi n° 2018-217 du 29 mars 2018 pour les CSE portent sur :

- Les obligations comptables générales visées à l'article L. 123-12<sup>4</sup> du code de commerce, parmi lesquelles figure l'obligation d'établir des comptes annuels, obligation expressément reprise par l'article L. 2315-64 du code du travail ;
- L'obligation, le cas échéant, d'établir des comptes consolidés (article L. 2315-67 du code du travail).

Les comptes annuels et les comptes consolidés sont établis selon des modalités fixées par des règlements de l'Autorité des normes comptables, à savoir :

- Règlement ANC n° 2021-05 du 3 septembre 2021 relatif aux comptes annuels des CSE relevant de l'article L. 2315-64 du code de travail ;
- Règlement ANC n° 2021-07 du 3 septembre 2021 relatif aux comptes consolidés des CSE.

#### → Le règlement de l'ANC prévoit-il des obligations spécifiques ?

Le règlement n° 2021-05 de l'Autorité des normes comptables, homologué par arrêté du 22 novembre 2021, prévoit que les CSE établissent leurs comptes annuels (comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe) conformément au règlement ANC n° 2018-06 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif.

Les obligations spécifiques prévues par le règlement ANC n° 2021-05, s'appliquent aux CSE, parmi lesquelles figure l'obligation d'affecter les opérations comme suit :

- Faire apparaître les charges et les produits enregistrés selon leur nature en distinguant deux sections : la section « attributions économiques et professionnelles » et la section « activités sociales et culturelles » (article 3) ;
- Déterminer des clés de répartition pour permettre l'affectation, par section, des opérations communes aux deux sections (article 3) ;
- Se conformer à la nomenclature établie dans le règlement ANC 2018-06 dès lors que le CSE met en place une nomenclature permettant une déclinaison par section (note de présentation du règlement n° 2021-05 de l'ANC) ;
- Présenter les fonds propres par section (article 6).

<sup>4</sup> Art. L. 123-12 du code de commerce :

« Toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de son entreprise. Ces mouvements sont enregistrés chronologiquement. Elle doit contrôler par inventaire, au moins une fois tous les douze mois, l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs du patrimoine de l'entreprise.

Elle doit établir des comptes annuels à la clôture de l'exercice au vu des enregistrements comptables et de l'inventaire. Ces comptes annuels comprennent le bilan, le compte de résultat et une annexe, qui forment un tout indissociable. »

### 3.1. Les comptes annuels

#### → Quel est le référentiel comptable applicable pour l'établissement des comptes annuels ?

Les référentiels comptables à respecter pour l'établissement des comptes annuels des CSE sont pluriels :

- Le règlement ANC n° 2018-06 de l'Autorité des normes comptables du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif a été homologué par arrêté du 26 décembre 2018 publié au Journal Officiel du 30 décembre 2018.

Ce règlement abroge le règlement CRC n° 99-01 relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations et tous les règlements le modifiant.

Le règlement ANC n° 2018-06 est applicable pour les comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

L'article 3 du règlement ANC n° 2018-06 indique que « toute référence au règlement CRC n° 99-01 est remplacée par la référence au règlement ANC n° 2018-06 ».

- L'article 111-2 du règlement ANC n° 2018-06 précise qu'« à défaut de dispositions spécifiques prévues au présent règlement, les dispositions du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général s'appliquent ». Le règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général est donc également applicable dans le cadre de ces modalités ;
- Le règlement ANC n° 2021-05 du 3 septembre 2021 applicable aux comités sociaux et économiques, comités sociaux et économiques centraux et aux comités sociaux et économiques interentreprises relevant de l'article L. 2325-45 du code du travail.

Ainsi, à défaut de dispositions spécifiques prévues dans le règlement ANC n° 2021-05, les CSE appliquent les dispositions du règlement ANC n° 2018-06.

Les adaptations ou précisions prévues par le règlement ANC n° 2021-05 et sa note de présentation portent sur :

- la présentation des comptes annuels avec la dissociation des activités par section (section « attributions économiques et professionnelles » (AEP) et section « activités sociales et culturelles » (ASC)) ;
- le traitement comptable des produits et des charges du compte de résultat, et le suivi des fonds propres associés à chaque section ;
- le traitement des charges communes aux deux sections qui doivent faire l'objet d'une répartition entre les sections selon des clés de répartition dont les modalités de détermination doivent être précisées dans l'annexe des comptes annuels ;
- Le traitement des CVN qui se substitue à celui prévu par le règlement ANC n° 2018-06 ;
- Les informations spécifiques à mentionner dans l'annexe des comptes, en particulier les informations relatives aux sommes transférées entre les deux sections ou à des associations au titre de l'excédent constaté par section à la clôture de l'exercice précédent, en application des articles L. 2315-61 et L. 2312-84 du code du travail.

#### → Existe-t-il des mesures de simplification ?

Oui, mais elles sont limitées aux CSE non soumis à l'obligation légale de nommer un commissaire aux comptes.

Ainsi, les mesures de simplification n'existent que pour les CSE de petite ou moyenne taille.

Les CSE de petite taille peuvent établir des documents comptables à la place de comptes annuels complets.

Le règlement n° 2021-06 de l'Autorité des normes comptables du 3 septembre 2021 relatif aux documents comptables des comités sociaux et économiques, des comités centraux sociaux et économiques et des comités sociaux et économiques interentreprises relevant de l'article L. 2315-65 du code du travail précise le contenu de ces documents comptables constitués par :

- un état annuel des recettes et dépenses établi selon le principe de séparation des budgets des deux catégories d'attribution du comité d'entreprise (AEP et ASC) ;
- un état annuel de situation patrimoniale.

Le règlement ANC n° 2021-06 s'applique aux CSE qui relèvent du régime défini à l'article L. 2315-65 du code du travail.

Les CSE de taille moyenne peuvent adopter une présentation simplifiée de leurs comptes, selon des modalités fixées par le règlement n° 2021-05 de l'Autorité des normes comptables, et n'enregistrer leurs créances et leurs dettes qu'à la clôture de l'exercice.

## **3.2. Les comptes consolidés**

### **→ Les CSE sont-ils soumis à l'obligation d'établissement de comptes consolidés ?**

Pour les CSE, l'obligation d'établir des comptes consolidés résulte des dispositions de l'article L. 2315-67 du code du travail qui prévoit que, lorsque l'ensemble constitué par le CSE et les entités qu'il contrôle, au sens de l'article L. 233-16 du code de commerce, dépasse certains seuils, le CSE établit des comptes consolidés.

Pour les CSEE, cette obligation résulte des dispositions de l'article L. 2316-26 du code du travail, qui prévoit que le fonctionnement des CSEE est identique à celui des CSE.

Pour les CSEC, l'obligation résulte de l'article L. 2316-19 du code du travail et, pour les CSEI, de l'article R. 2323-41-1 du code du travail, lesquels renvoient aux obligations applicables aux CSE.

### **→ Quelles sont les conditions de seuils pour être soumis à l'obligation d'établir des comptes consolidés ?**

En application de l'article L. 2315-67 du code du travail, lorsque l'ensemble constitué par un CSE et les entités qu'il contrôle, au sens de l'article L. 233-16 du code de commerce, à savoir, contrôle exclusif ou conjoint, dépasse au moins deux des trois critères mentionnés au II de l'article L. 2315-64 du code du travail, le CSE établit des comptes consolidés. Les seuils sont :

- (i) cinquante salariés à la clôture d'un exercice,
- (ii) des ressources annuelles de 3 100 000 euros et
- (iii) un total de bilan de 1 550 000 euros.

Pour l'appréciation des seuils de l'ensemble constitué par le CSE et les entités qu'il contrôle, il est fait masse des chiffres de l'entité consolidante et de ceux des entités contrôlées.

Les éléments à prendre en compte pour apprécier ces seuils sont précisés dans la note de présentation du règlement ANC n° 2021-07.

→ **Quel est le référentiel comptable applicable pour l'établissement des comptes consolidés ?**

Le référentiel comptable applicable pour l'établissement des comptes consolidés est le règlement n° 2021-07 de l'Autorité des normes comptables du 3 septembre 2021 relatif aux comptes consolidés des comités d'entreprise, des comités d'établissement, des comités centraux d'entreprise et des comités interentreprises relevant de l'article L. 2325-48 du code de travail

Le règlement n° 2021-07 prévoit que les comptes consolidés sont établis conformément aux dispositions du règlement n° 2020-01, sous réserve des adaptations prévues par ledit règlement.

→ **Sur quel texte est fondée l'obligation de faire certifier les comptes consolidés établis par les CSE ?**

L'obligation, pour un CSE doté d'un commissaire aux comptes, de soumettre à la certification ses comptes consolidés résulte de l'article L. 823-9 alinéa 2 du code de commerce qui précise que : « *lorsqu'une personne ou une entité établit des comptes consolidés, les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes consolidés sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'ensemble constitué par les personnes et entités comprises dans la consolidation.* »

Par ailleurs, l'alinéa 2 de l'article L. 2315-73 du code du travail précise : « *Le comité social et économique tenu d'établir des comptes consolidés nomme deux commissaires aux comptes en application de l'article L. 823-2 du code de commerce.* »

## 4. Les règles d'arrêté, d'approbation et de communication des comptes des CSE

### 4.1. Arrêté des comptes

#### → Quels sont les comptes soumis à l'obligation d'un arrêté ?

L'article L. 2315-68 du code du travail prévoit que les comptes annuels du CSE font l'objet d'un arrêté.

Art. L. 2315-68 « Les comptes annuels du comité social et économique sont arrêtés, selon des modalités prévues par son règlement intérieur, par des membres élus du comité social et économique désignés par lui et au sein de ses membres élus.

Les documents ainsi arrêtés sont mis à la disposition, le cas échéant, du ou des commissaires aux comptes mentionnés à l'article L. 2315-73.

.../... »

Cet article ne mentionne pas expressément les comptes consolidés. Toutefois, le commissaire aux comptes ne pouvant se prononcer sur des comptes non arrêtés, les comptes consolidés sont également soumis à la procédure d'arrêté préalable.

#### → Qui arrête les comptes et en quoi consiste cette étape ?

En vertu de l'article L. 2315-68 du code du travail, il appartient à des membres élus du CSE d'arrêter les comptes établis par le CSE. Les modalités de l'arrêté de comptes sont prévues par le règlement intérieur, qui précise quels membres élus arrêtent les comptes : bureau, trésorier, secrétaire, autres...

La responsabilité d'arrêter les comptes établis doit être dûment constatée dans un procès-verbal. Cette étape est indispensable pour que le commissaire aux comptes puisse émettre son rapport sur les comptes. En effet, le commissaire aux comptes ne peut se prononcer que sur des comptes arrêtés par l'organe dûment habilité par les textes.

En pratique, la procédure formelle d'arrêté des comptes d'une entité est matérialisée par :

- une inscription de l'arrêté des comptes à l'ordre du jour de la réunion ;
- une délibération dûment constatée dans un procès-verbal.

#### → Doit-on convoquer le commissaire aux comptes à la réunion de l'organe appelé à arrêter les comptes du CSE ?

L'article L. 823-17 du code du commerce prévoit, notamment, que : « les commissaires aux comptes sont convoqués à toutes les réunions du conseil d'administration ou du directoire et du conseil de surveillance, ou de l'organe collégial d'administration ou de direction et de l'organe de surveillance qui examinent ou arrêtent des comptes annuels ou intermédiaires [...] ».

#### → Existe-t-il une date limite pour arrêter les comptes ?

Les textes applicables aux CSE ne prévoient pas de date limite pour l'arrêté des comptes.

Toutefois, l'article L. 2315-68 du code du travail prévoyant que les comptes annuels sont arrêtés selon les modalités prévues par le règlement intérieur, ce règlement peut prévoir une date limite pour l'arrêté des comptes.

De plus, en application de l'article R. 2315-37 du code du travail, les comptes annuels doivent être approuvés dans un délai de six mois à compter de la clôture de l'exercice. Cette date est à prendre en compte pour définir l'agenda de l'arrêté des comptes.

#### → Les comptes peuvent-ils être modifiés après leur arrêté ?

Oui, les comptes peuvent être modifiés après un premier arrêté et avant leur approbation. Cela suppose la réalisation d'un nouvel arrêté des comptes.

La CNCC estime également possible la modification des comptes après leur approbation par une nouvelle réunion de l'organe délibérant, dès lors que les comptes n'ont pas encore fait l'objet d'une publication et sous réserve que cette modification ne porte pas atteinte à des droits acquis.

Par assimilation, les comptes d'un CSE pourraient être modifiés tant qu'ils n'ont pas été portés à la connaissance des salariés<sup>5</sup>.

## 4.2. L'approbation des comptes

#### → Qui approuve les comptes et en quoi consiste cette étape ?

En application de l'article L. 2315-68 du code du travail, les comptes sont approuvés par les membres élus du CSE réunis en séance plénière.

Dans ce cadre, ils sont amenés à se prononcer sur l'approbation, le rejet ou la modification des comptes ainsi que sur l'affectation du résultat.

L'approbation des comptes intervient logiquement après présentation du ou des rapport(s) du commissaire aux comptes sur les comptes de l'exercice clos.

#### → Quelles conditions doivent être respectées au titre de la réunion d'approbation des comptes ?

En application de l'article L. 2315-68 du code du travail, « la réunion au cours de laquelle les comptes sont approuvés porte sur ce seul sujet. Elle fait l'objet d'un procès-verbal spécifique. »

---

<sup>5</sup> Extrait de la Note d'information CNCC NI.1 « Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés » (version de décembre 2018) :

11.82 Modification des comptes antérieure à leur publication

« A contrario, dès lors que les comptes n'ont pas encore fait l'objet d'une publication au greffe, la CNCC estime possible la modification des comptes par une nouvelle assemblée générale, sous réserve que cette modification ne porte pas atteinte à des droits acquis (dividendes en particulier).

Il appartient au commissaire aux comptes d'apprécier le bien-fondé de la rectification des comptes proposée à l'assemblée et d'en tirer les conséquences appropriées pour la rédaction de son rapport sur les comptes. »

→ **Existe-t-il une date limite pour approuver les comptes ?**

Oui.

L'article R. 2315-37 du code du travail prévoit que les comptes annuels sont approuvés dans un délai de six mois à compter de la clôture de l'exercice.

Cet article précise par ailleurs que « *Ce délai peut être prolongé à la demande du comité social et économique par ordonnance du président du tribunal de grande instance statuant sur requête.* »

### **4.3. Communication des comptes**

→ **Quelles sont les obligations en matière de communication des comptes ?**

Une fois que les comptes ont été soumis à l'approbation des membres élus du CSE, et en application de l'article L. 2315-72 du code du travail, le CSE porte à la connaissance des salariés de l'entreprise, par tout moyen, ses comptes annuels ou, le cas échéant, les documents mentionnés à l'article L. 2315-65, accompagnés du rapport mentionné à l'article L. 2315-69.

→ **Existe-t-il une obligation de dépôt des comptes auprès d'un registre public ou de publication dans un journal d'annonces légales ?**

Non.

Les textes ne prévoient pas cette obligation.



## 5. Le commissariat aux comptes dans les CSE

### 5.1. La nomination des commissaires aux comptes dans les CSE

#### → Sur quel texte sont fondées les obligations de nomination du commissaire aux comptes ?

En vertu de l'article L. 2315-73 du code du travail, le CSE est tenu de nommer un commissaire aux comptes dès lors qu'il dépasse, deux des trois critères mentionnés au II de l'article L. 2315-64, les seuils suivants fixés par décret, soit :

- 1° Cinquante pour le nombre de salariés s'appréciant à la clôture de l'exercice ;
- 2° 3 100 000 euros pour le montant des ressources annuelles définies à l'article D. 2315-33 du code du travail, par renvoi au 2° de l'article R. 612-1 du code de commerce ;
- 3° 1 550 000 euros pour le total du bilan, par renvoi au 3° de l'article R. 612-1 du code de commerce.

#### → Que faut-il entendre par « ressources » à prendre en considération pour la détermination du seuil de nomination d'un commissaire aux comptes ?

La définition réglementaire des « ressources » figure à l'article D. 2315-34 du code du travail, comme suit :

« Pour l'appréciation du seuil mentionné au 2° de l'article D. 2315-33, les ressources annuelles sont égales au total :

- 1°) Du montant de la subvention de fonctionnement prévue à l'article L. 2315-61 ;
- 2°) Du montant des ressources mentionnées à l'article R. 2312-50, à l'exception des produits de cession d'immeubles pour les revenus mentionnés au 8° dudit article ;
- 3°) Après déduction, le cas échéant, du montant versé au comité social et économique central d'entreprise ou au comité des activités sociales et culturelles interentreprises en vertu de la convention prévue respectivement aux articles D. 2326-7 et R. 2312-44. »

L'article Art. 161-2 du règlement N° 2021-05 du 3 septembre 2021 de l'Autorité des normes comptables indique que le montant des ressources d'un CSE, à retenir pour la détermination des seuils, doit être mentionné dans l'annexe des comptes annuels.

Le règlement ANC n° 2021-05 du 3 septembre 2021 apporte les précisions suivantes quant à la détermination de ces ressources :

#### ✓ **Ressources à retenir pour la détermination des seuils**

- **Pour un CSE**, un tableau mentionnant les ressources annuelles telles que définies à l'article D. 2315-34 du code du travail.

<b>Ressources de l'exercice</b>	
Subvention de fonctionnement reçue de l'employeur ou d'un CSE	+
- Reversement de la subvention de fonctionnement à un CSE	-
Contribution aux activités sociales et culturelles reçue de l'employeur ou d'un CSE	+
- Reversement de la contribution aux activités sociales et culturelles à un CSE	-
Sommes précédemment versées par l'employeur aux caisses d'allocations familiales ou organismes analogues	+
Remboursement par l'employeur des primes d'assurances (responsabilité civile)	+
Cotisations facultatives des salariés	+
Autres subventions reçues des collectivités publiques ou des organisations syndicales	+
Dons et legs	+
Recettes procurées par les manifestations	+
Revenus des biens meubles et immeubles	+
<b>TOTAL DES RESSOURCES</b>	<b>=</b>

Concernant les revenus des biens immobiliers, il est rappelé que les produits de cessions immobilières ne sont pas à prendre en compte pour la détermination des ressources annuelles (2° de l'article D. 2315-34 du code du travail).

- **Pour un comité social et économique central (CSEC)**, le total des ressources correspond à la somme des ressources versées par les comités sociaux et économiques d'établissement et des ressources que le comité perçoit en propre
- **Pour un comité social et économique interentreprises (CSEI)**, le total des ressources correspond à la somme des ressources versées par les entreprises pour permettre le fonctionnement du comité, des sommes versées par les comités sociaux et économiques pour les attributions leur incombant et des ressources que le comité interentreprises reçoit en propre.
- Pour un comité des activités sociales et culturelles interentreprises, le total des ressources correspond à la somme des ressources versées par les entreprises pour permettre le fonctionnement du comité, des sommes versées par les comités sociaux et économiques pour les attributions leur incombant et des ressources que le comité des activités sociales et culturelles interentreprises reçoit en propre.

→ **Quand le commissaire aux comptes doit-il être nommé en cas de dépassement des critères visés par les textes ?**

Un CSE, dès lors qu'il dépasse deux des trois critères mentionnés à l'article L.2315-73 du code du travail, est tenu de nommer un commissaire aux comptes au cours de l'exercice qui suit celui au titre duquel ces critères ont été franchis.

→ **Qui peut être nommé commissaire aux comptes ?**

Pour pouvoir être nommé commissaire aux comptes, le professionnel doit obligatoirement être inscrit sur la liste visée au I de l'article L. 822-1 du code de commerce.

Il peut être choisi par un CSE localisé en dehors du ressort territorial de la Cour d'appel à laquelle il est rattaché.

Il existe un annuaire des commissaires aux comptes, qui peut être consulté par le CSE sur le site public de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes ([www.cncc.fr](http://www.cncc.fr)).

→ **Le choix du commissaire aux comptes est-il totalement libre ?**

En application de l'article L. 2315-73 du code du travail, le commissaire aux comptes de l'entité ne peut pas être commissaire aux comptes du CSE mis en place au sein de l'entité.

D'autres situations peuvent constituer des cas d'incompatibilités.

→ **Quelles sont les incompatibilités avec la fonction de commissaire aux comptes ?**

**Tableau récapitulatif des situations d'indépendance et cumul des missions :**

Missions >>>	CAC de l'employeur	CAC du CSE	Expert du CSE art. L. 2315-78 du code du travail	EC du CSE
Nommé	Par entité	Par le CSE	Par le CSE	Par le CSE
Honoraires pris en charge par	Par l'entité	Par le CSE	Par l'entité	Par le CSE
Missions				
CAC de l'employeur		<b>Interdiction légale</b> (art. L. 2315-73 du code du travail)	<b>Interdiction (2)</b>	<b>POSSIBLE</b> si mesure de sauvegarde suffisante - <b>(1)</b>
CAC du CSE	<b>Interdiction légale</b> (art. L. 2315-73 du code du travail) Avis du H3C		<b>INTERDIT</b>	<b>INTERDIT</b> (article 11 et 14 III du code de déontologie des CAC)
Expert du CSE art. L. 2315-78 du code du travail	<b>Interdiction (2)</b>	<b>INTERDIT</b>		<i>Si cette situation ne place pas l'expert en situation de perte d'indépendance au sens de l'article 146 du code de déontologie des EC</i> <b>EC</b> (cf. position CSOEC)
EC du CSE	<b>POSSIBLE</b> si mesure de sauvegarde suffisante - <b>(1)</b>	<b>INTERDIT</b> (article 14 III du code de déontologie des CAC)	<b>POSSIBLE</b> <i>Si cette situation ne place pas l'expert en situation de perte d'indépendance au sens de l'article 146 du code de déontologie des EC</i> <b>EC</b> (cf. position CSOEC)	

→ **Un commissaire aux comptes pressenti comme commissaire aux comptes du CSE étant déjà intervenu par le passé (dans le cadre d'autres missions, en tant qu'expert-comptable ou autre) au sein de celui-ci peut-il accepter cette mission légale ?**

Le commissaire aux comptes est soumis aux dispositions légales et réglementaires spécifiques en matière d'indépendance et d'incompatibilités (en application du Titre II du Livre VIII du code de commerce et du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes).

Le commissaire aux comptes identifie les situations et les risques de nature à affecter d'une quelconque façon la formation, l'expression de son opinion ou l'exercice de sa mission. Il tient compte, en particulier, des risques et contraintes qui résultent, le cas échéant, de son appartenance à un réseau ainsi que des situations d'autorévision le conduisant à se prononcer ou à porter une appréciation sur des éléments résultant de prestations fournies par lui-même, la société à laquelle il appartient ou un membre de son réseau.

Lorsque le commissaire aux comptes a fourni préalablement à sa nomination des prestations au CSE qui lui propose de devenir son commissaire aux comptes, il doit s'assurer que son indépendance ne sera pas compromise par la fourniture de ces prestations. S'il estime, face à une situation à risques résultant de prestations antérieures, que des mesures de sauvegarde sont suffisantes, il peut accepter la mission.

Dans le même sens, il convient de se référer à l'avis du H3C du 4 décembre 2006 par lequel le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes s'est également prononcé sur la succession d'une mission d'expertise comptable et de commissaire aux comptes au sein d'une même entité<sup>6</sup>.

### → Qui nomme le commissaire aux comptes ?

L'article L. 2315-73 du code du travail ne donne aucune indication sur les modalités de nomination des commissaires aux comptes dans les CSE.

En l'absence de disposition spécifique, il convient d'appliquer les dispositions du Titre II du Livre VIII du code de commerce applicable à toutes les entités où est nommé un commissaire aux comptes, quelle que soit la nature de la certification prévue dans sa mission (article L. 820-1 du code de commerce).

En application de l'article L. 823-1 du code de commerce, « *en dehors des cas de nomination statutaire, les commissaires aux comptes sont désignés par l'assemblée générale ordinaire dans les personnes morales qui sont dotées de cette instance ou par l'organe exerçant une fonction analogue compétent en vertu des règles qui s'appliquent aux autres personnes ou entités* ». C'est donc l'organe qui approuve les comptes de l'entité qui nomme le commissaire aux comptes.

Ainsi, revient-il aux membres élus du CSE, réunis en séance plénière, de procéder à la nomination des commissaires aux comptes titulaire(s) et suppléant(s).

### → Comment est définie la mission du commissaire aux comptes ?

Le commissaire aux comptes est un auditeur légal des comptes qui exerce sa mission dans le respect des dispositions du Titre II du Livre VIII du code de commerce.

### → Quelle est la durée du mandat du commissaire aux comptes ?

Le commissaire aux comptes est nommé pour un mandat de six exercices (Article L. 823-3 du code de commerce).

### → Quand débute et se termine la mission légale du commissaire aux comptes ?

La mission légale du commissaire aux comptes débute le premier jour de l'exercice au cours duquel il est nommé. Elle expire après la délibération de l'instance compétente qui statue sur les comptes du sixième exercice.

Sur la possibilité pour un CSE de désigner au cours d'un exercice (n) un commissaire aux comptes qui débiterait sa mission au premier jour de l'exercice social (n+1), la CNCC a répondu par la négative. En effet, la mission du commissaire aux comptes débute au premier jour de l'exercice au cours duquel il a été désigné et a accepté sa nomination et la nomination anticipée d'un commissaire aux comptes n'est pas valable (voir dans le même sens Bulletin CNCC n°132, page 654) et serait contraire aux dispositions applicables à la profession de commissaire aux comptes.

En effet, la composition de l'organe habilité à désigner le commissaire aux comptes est susceptible d'être modifiée entre la désignation en (n) du commissaire aux comptes et son entrée en fonction en

<sup>6</sup> Avis du 4 décembre 2006 du Haut Conseil du Commissariat aux Comptes, disponible sur le site précité sous l'égide de l'ancienne rédaction du code de déontologie.

(n+1). En conséquence, cela constituerait une atteinte à la souveraineté de l'organe collégial en place en (n+1).

De plus, la CNCC précise que rien ne permet de présager la possibilité pour le commissaire aux comptes désigné au cours de l'exercice (n) d'accepter la mission légale en (n+1) au regard, notamment des dispositions légales et réglementaires applicables en matière de déontologie.

→ **Quelles situations peuvent mettre fin au mandat du commissaire aux comptes avant le sixième exercice ?**

Le commissaire aux comptes est nommé pour un mandat de six exercices en vertu de l'article L. 823-3 du code de commerce. Avant l'échéance de son mandat, il peut être mis un terme à son mandat dans les situations visées par les articles L. 823-5, L. 823-6 et L. 824-2 3° et 4° du code de commerce et par les articles 19 et 21 du code de déontologie.

Dans ces situations, le commissaire aux comptes suppléant remplace son confrère pour la durée du mandat restant à courir jusqu'à l'issue de l'assemblée générale ordinaire approuvant les comptes du sixième exercice clos ou bien jusqu'à ce que cesse l'empêchement du commissaire aux comptes titulaire.

→ **Le franchissement à la baisse des seuils imposant l'obligation de nomination d'un commissaire aux comptes peut-il mettre fin au mandat du commissaire aux comptes ?**

En l'absence de dispositions spécifiques, le franchissement à la baisse des seuils ne peut mettre fin, avant son terme, au mandat du commissaire aux comptes.

→ **Quelles sont les conséquences au regard de la validité des décisions prises par le CSE, de l'absence de nomination du commissaire aux comptes ?**

L'article L. 820-3-1 du code de commerce dispose : « *Les délibérations de l'organe mentionné au premier alinéa de l'article L. 823-1 prises à défaut de désignation régulière de commissaires aux comptes ou sur le rapport de commissaires aux comptes nommés ou demeurés en fonctions contrairement aux dispositions du présent titre ou à d'autres dispositions applicables à la personne ou à l'entité en cause sont nulles.*

*L'action en nullité est éteinte si ces délibérations sont expressément confirmées par l'organe compétent sur le rapport de commissaires aux comptes régulièrement désignés. »*

La CNCC considère que les membres réunis en séance plénière constituent l'organe exerçant une fonction analogue à une assemblée générale ordinaire des personnes morales dotées de cette instance sauf spécifications particulières du règlement intérieur du CSE sur ce point.

La CNCC précise que les délibérations visées à l'article L. 820-3-1 ne sont annulées que dans l'hypothèse où les tribunaux sont saisis, auquel cas, la juridiction n'aura d'autre choix que de prononcer la nullité. A défaut de saisine des tribunaux, ces délibérations restent valables, autrement dit, elles sont annulables et non pas nulles de plein droit. En outre, l'action en nullité est éteinte, c'est-à-dire que les tribunaux ne pourront être saisis, si ces délibérations sont expressément confirmées par l'organe compétent sur le rapport du commissaire aux comptes régulièrement désigné.

→ **Quelle position doit adopter le CSE en cas d'omission de nomination d'un commissaire aux comptes alors que les textes l'imposent ?**

Le CSE peut avoir omis de nommer un commissaire aux comptes alors qu'il dépasse les critères visés précédemment.

Dans ce cas, une régularisation des délibérations du CSE peut être engagée par l'entité qui peut confier une mission complémentaire<sup>7</sup> au commissaire aux comptes sur résolution distincte de l'organe délibérant en vue de certifier les comptes des exercice(s) clos antérieurement à sa nomination<sup>8</sup>.

La possibilité de régularisation est prévue par l'article L. 820-3-1 alinéa 2 du code de commerce qui dispose que : « [...] l'action en nullité est éteinte si ces délibérations sont expressément confirmées par l'organe compétent sur le rapport de commissaires aux comptes régulièrement désignés ».

Pour ce faire, l'entité devra convoquer les membres élus du CSE qui confieront au commissaire aux comptes nommé le soin d'établir un rapport de certification sur chaque exercice susceptible d'être frappé de nullité.

Le commissaire aux comptes titulaire sera donc nommé pour un mandat de six exercices (mission légale de certification classique dont le premier exercice contrôlé est celui au cours duquel il est nommé). Une résolution distincte lui confiera une mission complémentaire portant sur les exercices antérieurs<sup>9</sup>.

→ **Les CSE sont-ils soumis à l'obligation de désigner un second commissaire aux comptes ?**

Oui, dans certains cas.

En application de l'article L. 2315-73 du code du travail, le CSE tenu d'établir des comptes consolidés doit nommer deux commissaires aux comptes titulaires et suppléants, en application de l'article L. 823-2 du code de commerce.

→ **Le commissaire aux comptes doit-il être choisi dans le cadre d'un appel d'offres ?**

Les textes légaux et réglementaires ne prévoient pas l'obligation d'un appel d'offres pour choisir le commissaire aux comptes.

→ **Le choix du commissaire aux comptes doit-il passer devant la commission des marchés ?**

En application de l'article L. 2315-44-2 du code du travail, dès lors que le montant des honoraires du commissaire aux comptes dépasse 30 000 euros<sup>10</sup> TTC - sur la durée complète du mandat, les critères retenus par le CSE, sur proposition de la commission des marchés pour le choix des fournisseurs et prestataires sont d'application.

<sup>7</sup> Voir la Note d'information CNCC NI.1 « Les rapports du commissaire aux comptes sur les comptes annuels et consolidés » (paragraphe 3.133).

<sup>8</sup> La prescription de cette situation intervient après une période de cinq ans pour les personnes morales de droit privé non commerçantes ayant une activité économique (Articles 2224 du code civil et L. 110-4 du code de commerce) tandis que le délai de prescription de l'action en nullité est de trois ans pour les sociétés civiles et commerciales (Articles 1844-14 du code civil et L. 235-9 du code de commerce).

<sup>9</sup> Cf. EJ 2011-55 (bulletin 165 de mars 2012 p 141 et suivants) et EJ 2014-46 (bulletin 177 de mars 2015 p 161).

<sup>10</sup> Cf. article D. 2315-29 du code du travail.

→ **Les honoraires du commissaire aux comptes sont-ils soumis au barème prévu par l'article R. 823-12 du code de commerce ?**

L'article R. 823-12 du code de commerce prévoit le principe d'un barème d'heures de travail estimées nécessaires à l'accomplissement des diligences du commissaire aux comptes pour un exercice, établi en fonction de critères relatifs à la taille des entités auditées.

Or, l'article R. 823-17 du code de commerce exonère de ce barème les commissaires aux comptes pour leur mission exercée dans les CSE. Cela signifie que les commissaires aux comptes ne sont pas tenus par cette disposition réglementaire pour déterminer le temps de travail nécessaire à l'exercice de leur mission (ils peuvent toutefois s'en inspirer).

L'article 36 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes précise que :

*« 1.- Le total des honoraires reçus d'une personne ou entité dont les comptes sont certifiés et, le cas échéant, d'une personne ou entité qui la contrôle ou qui est contrôlée par elle, au sens des I et II de l'article L. 233-3 du code de commerce ne doit pas créer de dépendance financière du commissaire aux comptes à l'égard de la personne ou de l'entité dont les comptes sont certifiés.*

*Il existe un risque de dépendance financière lorsque le total des honoraires reçus au cours de la mission de certification des comptes représente une part significative du total des revenus professionnels du commissaire aux comptes lorsqu'il s'agit d'une personne physique ou du total du chiffre d'affaires lorsqu'il s'agit d'une personne morale.*

*Lorsqu'il existe un risque de dépendance financière, le commissaire aux comptes met en place les mesures de sauvegarde appropriées.*

*En cas de difficulté sérieuse, le commissaire aux comptes saisit pour avis le Haut conseil.*

*[...] ».*

→ **Les honoraires du commissaire aux comptes font-ils l'objet d'une règle de comptabilisation particulière ?**

Oui.

L'article L. 2315-73 du code du travail précise que « le coût de la certification des comptes est pris en charge par le comité social et économique sur sa subvention de fonctionnement. »

→ **Quelle démarche le commissaire aux comptes doit-il effectuer auprès du CSE en vue de sa nomination ?**

En application de l'article L. 820-3 du code de commerce, le commissaire aux comptes doit informer par écrit le CSE de son affiliation éventuelle à un réseau et mentionner le montant des honoraires perçus par ce réseau au titre de prestations autres que la certification des comptes.

→ **Quelles relations existent entre l'expert-comptable du CSE et le commissaire aux comptes du CSE ?**

Dans le cas des CSE qui ont fait appel aux services d'un expert-comptable, le commissaire aux comptes entretient avec l'expert-comptable des relations telles que définies par la NEP 630 « Utilisation des travaux d'un expert-comptable intervenant dans l'entité ».



Le commissaire aux comptes du CSE n'entretient aucune relation particulière avec l'expert-comptable nommé en application de l'article L. 2315-78 pour assister le CSE dans le cadre des diverses consultations obligatoires prévues par le code du travail.

→ **Le CSE est-il considéré comme une entité d'intérêt public ?**

Non.

→ **La rotation des commissaires aux comptes est-elle applicable aux CSE ?**

La rotation des commissaires aux comptes, personnes physiques et, dans les sociétés de commissaires aux comptes, du ou des associés signataires, ne s'applique pas aux CSE (article L. 822-14 du code de commerce).

→ **Comment se traduit la certification des comptes ?**

La certification des comptes résulte de la réalisation d'un audit des comptes et nécessite que le commissaire aux comptes obtienne l'assurance raisonnable que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives.

Pour pouvoir délivrer sa certification, le commissaire aux comptes, après son évaluation des risques d'anomalies significatives, détermine les travaux qu'il doit réaliser tant au niveau des procédures de l'entité que des éléments comptables. Tout au long de sa mission, il applique les normes d'exercice professionnel, homologuées par le Garde des Sceaux.

La certification des comptes se traduit par l'émission par le commissaire aux comptes d'un rapport sur les comptes annuels et le cas échéant consolidés dans lequel il présente son opinion sur les comptes lors de la réunion de l'organe qui approuve les comptes.

Cette opinion peut être une certification sans réserve, une certification avec réserve(s) un refus de certifier, ou une impossibilité de certifier. Des observations formulées après l'opinion peuvent attirer l'attention du lecteur sur certaines informations figurant dans l'annexe des comptes, sans remettre en cause l'opinion exprimée.

## **5.2. Le contenu de la mission légale du commissaire aux comptes**

→ **Dans quel cadre le commissaire aux comptes exerce-t-il sa mission ?**

La mission légale du commissaire aux comptes est définie par le Titre II du Livre VIII du code de commerce en vertu de l'article L. 820-1 de ce même code.

La mission du commissaire aux comptes s'exerce donc dans un cadre légal et réglementaire constitué, notamment, de l'article L. 2315-73 du code du travail, des autres dispositions législatives et réglementaires du code du travail relatives à la mission du commissaire aux comptes, du Titre II du Livre VIII du code de commerce, des normes d'exercice professionnel (NEP) et du code de déontologie applicable à la profession.

→ **L'ensemble des dispositions du Titre II du Livre VIII du code de commerce s'applique-t-il ?**

En l'absence de dispositions spécifiques contraires relatives à la mission du commissaire aux comptes prévues par les dispositions du code du travail résultant de l'ordonnance n°2017-1386 du 22 septembre 2017 et ses décrets d'application, les règles applicables aux commissaires aux comptes des CSE sont celles prévues par le Titre II du Livre VIII du code de commerce, et en particulier aux articles L. 823-9 à L. 823-12.

L'ensemble de ces dispositions est applicable aux commissaires aux comptes nommés dans les CSE, en particulier :

- La certification des comptes ;
- Les travaux relatifs au rapport de gestion et aux autres documents adressés aux membres de l'organe délibérant appelé à statuer sur les comptes ;
- Le signalement des irrégularités et inexactitudes relevées au cours de l'accomplissement de leur mission ;
- La révélation au procureur de la République des faits délictueux dont ils ont eu connaissance ;
- Les obligations relatives à la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme.

Toutefois, le code du travail prévoit, en outre, des obligations spécifiques portant sur les conventions ainsi que sur la procédure d'alerte.

→ **Existe-t-il des obligations particulières du commissaire aux comptes portant sur les conventions ?**

L'article L. 2315-70 du code du travail prévoit : « *Le trésorier du comité social et économique ou, le cas échéant, le commissaire aux comptes présente un rapport sur les conventions passées, directement, indirectement ou par personne interposée, entre le comité sociaux et économiques et l'un de ses membres.*

*Ce rapport est présenté aux membres élus du comité sociaux et économiques lors de la réunion en séance plénière mentionnée au troisième alinéa de l'article L. 2315-68. »*

En conséquence, le commissaire aux comptes a un rapport à émettre sur les conventions visées à l'article L. 2315-70 du code du travail.

→ **Quelles sont les conventions visées à l'article L. 2315-70 ?**

La CNCC observe que l'article L. 2315-70 du code du travail vise : « *les conventions passées directement, indirectement ou par personne interposée, entre le comité social et économique et l'un de ses membres* », Par « conventions passées », il faut entendre les conventions nouvellement conclues sans avoir à évoquer les conventions antérieures dont l'exécution se poursuit sur les exercices suivants.

Sont donc visées toutes les conventions passées directement, indirectement ou par personne interposée entre le CSE et l'un de ses membres. Les membres du CSE sont constitués des élus et au titre des personnes non élues, de l'employeur et le cas échéant d'autres représentants syndicaux.

→ **Comment s'organise l'information du commissaire aux comptes sur les conventions ?**

La CNCC relève que la loi ne donne aucune indication sur ce point.

La CNCC considère donc qu'il appartient aux membres du CSE chargés d'arrêter les comptes de mettre à disposition du commissaire aux comptes les documents qui ont été ainsi arrêtés et de lui communiquer également le contenu des conventions passées afin qu'il établisse son rapport prévu à l'article L. 2315-70 du code du travail. Les modalités de communication pourront être précisées par le règlement intérieur du CSE.

→ **Le commissaire aux comptes doit-il procéder à la vérification du rapport prévu à l'article L. 2315-69 du code du travail relatif aux informations qualitatives sur les activités et sur la gestion financière du CSE ?**

Ce rapport présente des informations qualitatives sur les activités du CSE et sur sa gestion financière, en particulier (art. D 2315-38) :

- l'organisation du CSE ;
- l'utilisation de la subvention de fonctionnement ;
- l'utilisation des ressources liées aux activités sociales et culturelles ;
- la description et l'évaluation du patrimoine ;
- les engagements en cours et les transactions significatives.

Il inclut également si applicable ( art R32515-31-1) la somme et les modalités d'utilisation de l'excédent annuel du budget de fonctionnement qui peut être transféré au budget destiné aux activités sociales et culturelles conformément à l'article L. 2315-61, dans la limite de 10 % de cet excédent.

La CNCC estime que ce rapport peut être qualifié de document relatif à la situation financière et aux comptes annuels ou consolidés au sens de la NEP 9510 : « *Diligences du commissaire aux comptes relatives au rapport de gestion, aux autres documents sur la situation financière et les comptes et aux informations relevant du rapport sur le gouvernement d'entreprise adressés aux membres de l'organe appelé à statuer sur les comptes* ».

En conséquence, le commissaire aux comptes est conduit, conformément à l'article L. 823-10 du code de commerce, à vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans ce rapport. Pour cela, il met en œuvre les diligences requises par la NEP 9510.

→ **En application de la NEP 9510, les vérifications spécifiques mises en œuvre dans le CSE conduisent-elles le commissaire aux comptes à émettre, au sein de son rapport sur les comptes, des attestations particulières ?**

Les attestations particulières figurant dans le rapport du commissaire aux comptes au titre des vérifications spécifiques en application de la NEP 9510 portent sur :

- le gouvernement d'entreprise,
- les délais de paiement,
- la déclaration de performance extra financière,
- les rémunérations de toute nature versées à un mandataire social.

Ces obligations d'informations ne sont pas applicables aux CSE.

En conséquence, seules, la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport portant sur les informations qualitatives sur les activités et la gestion financière, adressé à l'organe appelé à statuer sur les comptes sont attestées par le commissaire aux comptes.

Pour plus d'informations se reporter à la note d'information CNCC portant sur les vérifications spécifiques.

→ **Le commissaire aux comptes doit-il procéder à la vérification du rapport de la commission des marchés prévu à l'article L. 2315-44-4 du code du travail ?**

La CNCC considère que le rapport de la commission des marchés étant joint en annexe au rapport présentant des informations qualitatives sur les activités et sur la gestion financière du CSE, il fait partie intégrante du rapport visé à l'article L. 2315-69 relatif aux informations qualitatives sur les activités et la gestion financière, et entre, à ce titre dans le champ d'application de la NEP 9510 (cf. réponse précédente).

→ **Les obligations relatives à la RGPD sont elles applicables aux CSE et à leurs commissaires aux comptes ?**

La loi RGPD du 20 juin 2018 qui résulte du règlement européen n° 2016-679 du 27 avril 2016 comporte de nouvelles obligations destinées à protéger les données personnelles que détiennent toutes les entités.

Les commissaires aux comptes des CSE sont concernés à deux titres :

- en tant qu'entité qui traite les données de ses clients à l'occasion de l'audit de ses comptes ;
- en tant que commissaire aux comptes, notamment dans le cadre de l'application de la NEP 250 relative à la prise en compte du risque d'anomalies significatives dans les comptes résultant du non-respect des textes légaux et réglementaires.

Les textes relatifs à la protection des données distinguent, au sein des données à caractère personnel, une catégorie particulière constituée des données sensibles.

De manière résumée :

- Les données personnelles sont les informations se rapportant à une personne qui peut être identifiée directement ou indirectement ou à des éléments spécifiques à son identité physique, physiologique, génétique, psychique, économique. Pour que ces données ne soient plus considérées comme personnelles, elles doivent être anonymisées ;
- Les données sensibles sont des données à caractère personnel qui révèlent des informations comme par exemple l'origine raciale, les opinions politiques ... qui nécessitent un traitement spécifique.

Les CSE sont susceptibles de traiter à la fois des données personnelles et des données sensibles.

A ce titre, le commissaire aux comptes sera attentif à la prise en compte de cette législation.

→ **En quoi consiste la procédure d'alerte ?**

La procédure d'alerte est prévue à l'article L. 2315-74 du code du travail, comme suit :

« Lorsque le commissaire aux comptes du comité social et économique relève, à l'occasion de l'exercice de sa mission, des faits de nature à compromettre la continuité de l'exploitation du comité social et

économique, il en informe le secrétaire et le président du comité social et économique, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat.

A défaut de réponse du secrétaire du comité social et économique dans un délai fixé par décret en Conseil d'Etat ou si cette réponse ne lui permet pas d'être assuré de la continuité de l'exploitation du comité social et économique, le commissaire aux comptes établit un rapport spécial et invite l'employeur, par un document écrit dont la copie est transmise au président du tribunal judiciaire compétent et aux membres du comité social et économique, à réunir le comité afin que ce dernier délibère sur les faits relevés. Le commissaire aux comptes est convoqué à cette réunion, qui se tient dans des conditions et délais fixés par décret en Conseil d'Etat.

En l'absence de réunion du comité social et économique dans le délai prévu au deuxième alinéa du présent article, en l'absence de convocation du commissaire aux comptes ou si, à l'issue de la réunion du comité social et économique, le commissaire aux comptes constate que les décisions prises ne permettent pas d'assurer la continuité de l'exploitation, il informe de ses démarches le président du tribunal judiciaire et lui en communique les résultats. Le I de l'article L. 611-2 du code de commerce est applicable, dans les mêmes conditions, au comité social et économique. Pour l'application du présent article, le président du tribunal judiciaire est compétent et il exerce les mêmes pouvoirs que ceux qui sont attribués au président du tribunal de commerce.

Dans un délai de six mois à compter du déclenchement de la procédure d'alerte, le commissaire aux comptes peut reprendre le cours de la procédure au point où il avait estimé pouvoir y mettre un terme lorsque, en dépit des éléments ayant motivé son appréciation, la continuité de l'exploitation du comité social et économique demeure compromise et que l'urgence commande l'adoption de mesures immédiates.

Le présent article n'est pas applicable lorsqu'une procédure de conciliation ou de sauvegarde a été engagée par le débiteur en application des articles L. 611-6 ou L. 620-1 du code de commerce. »

Les articles R. 2315-41 à R. 2315-44 du code du travail précisent ce dispositif législatif comme suit :

« Art. R. 2315-41. – L'information prévue au premier alinéa de l'article L. 2315-74 porte sur tout fait de nature à compromettre la continuité de l'exploitation du comité social et économique que le commissaire aux comptes relève lors de l'examen des documents qui lui sont communiqués ou sur tout fait dont il a connaissance à l'occasion de l'exercice de sa mission. Cette information est adressée sans délai au secrétaire et au président du comité social et économique par tout moyen propre à donner date certaine à sa réception.

« Art. R. 2315-42. – Le secrétaire du comité social et économique répond par tout moyen propre à donner date certaine à la réception de sa réponse dans les trente jours qui suivent la réception de l'information mentionnée à l'article R. 2315-41. Il donne une analyse de la situation et précise, le cas échéant, les mesures envisagées.

« Art. R. 2315-43. – L'invitation par le commissaire aux comptes à réunir le comité social et économique dans les cas prévus au deuxième alinéa de l'article L. 2315-74 est adressée à l'employeur par tout moyen propre à donner date certaine à la réception de cette invitation, dans les huit jours qui suivent la réception de la réponse du secrétaire du comité ou la constatation de l'absence de réponse dans le délai prévu à l'article R. 2315-42. Cette invitation est accompagnée du rapport spécial du commissaire aux comptes. Le commissaire aux comptes adresse sans délai une copie de ces documents aux membres du comité social et économique et au président du tribunal.

« L'employeur réunit le comité social et économique dans les quinze jours qui suivent la réception de l'invitation du commissaire aux comptes en vue de le faire délibérer sur les faits relevés. Le commissaire aux comptes est convoqué à cette réunion dans les mêmes conditions que les membres du comité.

« Un extrait du procès-verbal de la réunion est adressé au président du tribunal et au commissaire aux comptes, par tout moyen propre à donner date certaine à sa réception, dans les huit jours qui suivent la réunion du comité.

« Art. R. 2315-44. – Dans les cas prévus au troisième alinéa de l'article L. 2315-74, le commissaire aux comptes informe sans délai de ses démarches le président du tribunal par tout moyen propre à donner

*date certaine à la réception de cette information. Celle-ci comporte la copie de tous les documents utiles à l'information du président du tribunal ainsi que, lorsque le commissaire aux comptes a eu connaissance de l'existence et de la teneur d'une réunion du comité social et économique, l'exposé des raisons qui l'ont conduit à constater l'insuffisance des décisions prises par le comité. » »*

→ **L'existence de deux budgets séparés comporte-t-elle des conséquences sur le dispositif de l'alerte ?**

L'article L. 2315-74, alinéa 1, du code du travail dispose que « *Lorsque le commissaire aux comptes du comité social et économique relève, à l'occasion de l'exercice de sa mission, des faits de nature à compromettre la continuité de l'exploitation du comité social et économique, il en informe le secrétaire et le président du comité social et économique, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat.* »

L'expression « *à l'occasion de l'exercice de sa mission, des faits de nature à compromettre la continuité de l'exploitation* » est identique à celle figurant aux articles L. 234-1, alinéa 1<sup>er</sup><sup>11</sup>, du code de commerce applicable à la procédure d'alerte dans les sociétés commerciales, et L. 612-3<sup>12</sup> du code de commerce relatif à la procédure d'alerte applicable aux personnes morales de droit privé ayant une activité économique au sens de l'article L. 612-1 de ce code et aux associations percevant des subventions annuelles au sens de l'article L. 612-4 dudit code. Il n'y a donc concernant les CSE aucune particularité sur ce point.

Les budgets attribués à chaque catégorie d'attribution du CSE sont régis par des dispositions légales distinctes et doivent être impérativement utilisés conformément à leur destination telle qu'imposée par les textes légaux et réglementaires, en particulier :

- Les 2° et 3° de l'article D. 2315-38 du code du travail qui précisent les utilisations respectives de la subvention de fonctionnement et des ressources liées aux activités sociales et culturelles ;
- Le chapitre 3 du règlement ANC n° 2021-05 qui prévoit des enregistrements dans des sections distinctes des opérations relevant des 2 natures d'activités ;
- Les commentaires infra réglementaires du règlement ANC n° 2021-05<sup>13</sup> ; Section 1 – Règles d'établissement et de présentation des comptes annuels (IR1) Attributions d'un CSE.

Bien que la loi permette désormais l'affectation, à hauteur de 10% des fonds, d'une section à l'autre, la CNCC considère donc que les deux budgets sont indépendants et non fongibles et qu'en conséquence, la procédure d'alerte prévue par l'article L. 2315-74 du code du travail doit s'appliquer à chaque budget pris séparément.

<sup>11</sup> Cf. Art. L. 234-1, alinéa 1er, C. com. : « *Lorsque le commissaire aux comptes d'une société anonyme relève, à l'occasion de l'exercice de sa mission, des faits de nature à compromettre la continuité de l'exploitation, il en informe le président du conseil d'administration ou du directoire dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat.* »

<sup>12</sup> Cf. Art. L. 612-3 C. com. : « *Lorsque le commissaire aux comptes d'une personne morale visée aux articles L. 612-1 et L. 612-4 relève, à l'occasion de l'exercice de sa mission, des faits de nature à compromettre la continuité de l'exploitation de cette personne morale, il en informe les dirigeants de la personne morale dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat.* »

<sup>13</sup> IR 1 « *Les attributions d'un comité social et économique sont de deux catégories... Ces deux catégories d'attributions sont gérées séparément et leurs budgets ne sont pas fongibles.* » et « *au bilan, les fonds propres sont présentés en distinguant les deux sections.* ». Aussi, il paraît opportun d'utiliser des comptes bancaires différents pour chacune de ces attributions.

### → Le commissaire aux comptes doit-il révéler les faits délictueux dans les CSE?

Comme décrit précédemment, l'ensemble des dispositions du Titre II du Livre VIII du code de commerce est applicable aux commissaires aux comptes désignés dans les CSE. A ce titre, les dispositions de l'article L. 823-12 alinéa 2 relatives à la révélation des faits délictueux au procureur de la République s'appliquent dans les CSE.

### → En quoi consiste la révélation des faits délictueux ?

L'article L. 823-12 alinéa 2 du code de commerce dispose :

« Ils (les commissaires aux comptes) révèlent au procureur de la République les faits délictueux dont ils ont eu connaissance, sans que leur responsabilité puisse être engagée par cette révélation. »

Le commissaire aux comptes formalise la révélation par écrit quand bien même il y aurait eu un entretien oral avec le procureur de la République.

Concernant les modalités de mise en œuvre de la révélation des faits délictueux au procureur de la République, il convient de se reporter à la bonne pratique professionnelle identifiée par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes.

### → Les obligations du commissaire aux comptes résultant du dispositif de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme définies au chapitre I et du titre VI du livre V du code monétaire et financier s'appliquent-elles dans le cas des CSE ?

Ces obligations s'appliquent dans toutes les entités dotées d'un commissaire aux comptes en vertu de l'article L. 823-12 alinéa 3 du code de commerce qui dispose : « Sans préjudice de l'obligation de révélation des faits délictueux mentionnée à l'alinéa précédent, ils mettent en œuvre les obligations relatives à la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme définies au chapitre Ier du titre VI du livre V du code monétaire et financier. »

Elles ont été complétées par les dispositions de l'ordonnance n° 2016-1635 du 1<sup>er</sup> décembre 2016 qui viennent renforcer le dispositif français de lutte contre le blanchiment et transpose la directive européenne n° 2015/849, ainsi que le décret n° 2018-284 du 18 avril 2018 relatif à la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme (LCB-FT) qui est entré pleinement en application à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2018.

La directive la plus récente (UE 2018/843 dite « 5<sup>ème</sup> directive ») a été transposée en droit français par l'ordonnance n°2020-115 du 12 février 2020 complétée par deux décrets d'application n° 2020-118 et n° 2020-119 entrés en vigueur le 14 février 2020. D'autres textes spécifiques ont également été adoptés tels que l'ordonnance n° 2020-1342 du 4 novembre 2020 renforçant le dispositif de gel des avoirs et d'interdiction de mise à disposition ou encore la loi n° 2020-1508 du 3 décembre 2020 portant diverses dispositions d'adaptation au droit de l'Union européenne en matière économique et financière traitant notamment de la circulation de l'argent liquide et l'ordonnance n° 2020-1544 du 9 décembre 2020 renforçant le cadre de la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme applicable aux actifs numériques. Au niveau national, la LCB-FT est principalement régie par les dispositions des articles L. 561-1 et suivants et des articles R. 561-1 et suivants du CMF.

Pour réaliser ces travaux, le commissaire aux comptes met en œuvre les dispositions de la NEP 9605 – *Obligations du commissaire aux comptes relatives à la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme* ».

Il convient de signaler qu'il n'existe pas de dérogation à l'obligation pour les commissaires aux comptes de CSE d'identifier le bénéficiaire effectif et de vérifier les éléments d'identification du bénéficiaire effectif. L'article R. 561-3 prévoit qu'en matière d'identification de bénéficiaire effectif, la personne

physique qui représente légalement la personne morale peut être retenue lorsque aucune personne physique ne correspond aux critères prévus au 3° et 4° du R. 561-3 et en l'absence de soupçon de blanchiment et de financement du terrorisme.

Les obligations pour le commissaire aux comptes à faire preuve de vigilance lors de l'acceptation de la mission, puis tout au long de l'audit, notamment à l'égard des opérations réalisées par le CSE demeurent.

En outre, le commissaire aux comptes déclare à TRACFIN<sup>14</sup> :

- les opérations portant sur des sommes dont il sait, soupçonne ou a de bonnes raisons de soupçonner qu'elles proviennent d'une infraction, hors fraude fiscale, passible d'une peine privative de liberté supérieure à un an ou participent au financement du terrorisme ;
- les sommes ou opérations dont il sait, soupçonne ou a de bonnes raisons de soupçonner qu'elles proviennent d'une fraude fiscale, uniquement lorsqu'il est en présence d'au moins un critère défini par le décret n°2009-874 du 16 juillet 2009.
- les tentatives de telles opérations.

Aucun seuil ne peut être appliqué pour justifier une absence de déclaration.

Il est utile de préciser que la déclaration à la cellule TRACFIN est indépendante de la révélation de faits délictueux auprès du Procureur de la République. La première fait référence à des soupçons du commissaire aux comptes en matière de blanchiment de capitaux et de financement du terrorisme, la seconde fait référence à tout fait délictueux avéré.

Dans certaines situations, les deux démarches sont nécessaires.

### → Existe-t-il des particularités la première année de certification ?

Pour la mise en œuvre de sa mission à l'occasion du premier exercice de certification des comptes, le commissaire aux comptes peut s'inspirer de la note d'information CNCC NI XIII - « *Le commissaire aux comptes et le premier exercice d'un nouveau mandat.* »

Le premier exercice au cours duquel le commissaire aux comptes intervient donne lieu à la mise en œuvre de procédures d'audit sur le bilan d'ouverture.

Selon les dispositions de la NEP 510 - *Contrôle du bilan d'ouverture du premier exercice certifié par le commissaire aux comptes*, « *lorsque le commissaire aux comptes intervient au titre de la première année de son mandat, il vérifie que le bilan de clôture de l'exercice précédent repris pour l'ouverture du premier exercice dont il certifie les comptes, qualifié de bilan d'ouverture, ne contient pas d'anomalies significatives susceptibles d'avoir une incidence sur les comptes de l'exercice.* »

Lorsqu'il ne peut pas mettre en œuvre a posteriori les vérifications sur les soldes de comptes du bilan d'ouverture décrites dans la NEP 510, le commissaire aux comptes en apprécie l'incidence sur l'expression de son opinion. La NEP précise :

« 13. Si, à l'issue de ses travaux, le commissaire aux comptes conclut que les comptes pourraient être affectés par une anomalie significative issue des exercices précédents, il en informe la direction et, le cas échéant, son prédécesseur.

14. Si l'anomalie significative est confirmée et si la direction ne procède pas au traitement comptable approprié, le commissaire aux comptes en apprécie l'incidence sur l'expression de son opinion.

15. Lorsque les comptes de l'exercice précédent n'ont pas fait l'objet d'une certification par un commissaire aux comptes, le commissaire aux comptes le mentionne dans son rapport, à la fin de l'introduction. »

<sup>14</sup> TRACFIN (Traitement du Renseignement et Action contre les Circuits Financiers clandestins).



## 6. Les modalités d'exercice de la mission du commissaire aux comptes

### → Quelles sont les règles applicables aux commissaires aux comptes en matière de secret professionnel dans les CSE ?

L'article L. 822-15 du code de commerce précise que : « *sous réserve des dispositions de l'article L. 823-12<sup>15</sup> et des dispositions législatives particulières<sup>16</sup>, les commissaires aux comptes, ainsi que leurs collaborateurs et experts, sont astreints au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance à raison de leurs fonctions* ». Seule la loi peut délier le commissaire aux comptes de son secret professionnel.

A ce titre, le commissaire aux comptes du CSE est tenu au secret professionnel notamment vis-à-vis du commissaire aux comptes de l'entreprise.

### → Comment se déroule dans le temps la mission du commissaire aux comptes ?

L'article L. 823-13 du code de commerce pose le principe de la permanence de la mission du commissaire aux comptes en précisant que « *à toute époque de l'année, les commissaires aux comptes, ensemble ou séparément, opèrent toutes vérifications et tous contrôles qu'ils jugent opportuns et peuvent se faire communiquer sur place toutes les pièces qu'ils estiment utiles à l'exercice de leur mission (...)* ».

Les principales étapes de la mission du commissaire aux comptes sont les suivantes :

- émission d'une lettre de mission,
- intervention avant la fin de l'exercice social qui porte, notamment, sur les procédures de contrôle interne,
- intervention finale,
- compte rendu de mission à l'organe qui arrête les comptes,
- établissement du (des) rapport(s) du commissaire aux comptes prévu par la loi et présentation aux membres élus du CSE.

### → Existe-t-il des délais légaux à respecter dans le cadre de la mission du commissaire aux comptes ?

Le délai relatif à l'approbation des comptes prévu par les textes applicables aux CSE est fixé au plus tard dans les six mois de la clôture des comptes. Il convient donc de respecter en amont un calendrier compatible avec le bon déroulement de la mission du commissaire aux comptes.

Ce calendrier porte sur :

- La date d'arrêté des comptes ;
- La date d'approbation des comptes ;

<sup>15</sup> Signalement à l'assemblée générale ou aux organes compétents et révélation au procureur de la République et déclaration à Tracfin.

<sup>16</sup> Dans le cas des comités d'entreprise, il n'existe pas de dispositions législatives particulières.

- La remise des comptes : en application de l'article L. 2315-68 du code du travail, les comptes doivent être mis à disposition des commissaires aux comptes mentionnés à l'article L.2315-73. Ils le sont dans des délais raisonnables au regard des dates d'arrêté et d'approbation des comptes. C'est à l'occasion de l'arrêté des comptes que le commissaire aux comptes communique les conclusions de ses contrôles, qu'il a généralement réalisés en amont. D'autres travaux sont effectués entre la date d'arrêté et celle de la remise du rapport ;
- La communication par le commissaire aux comptes de son rapport avant l'approbation des comptes : le rapport du commissaire aux comptes doit être adressé en même temps que les comptes. En conséquence, le rapport doit être établi en respectant des délais compatibles avec la date fixée pour l'envoi des documents en vue de l'approbation des comptes.

### → **A quelles réunions le commissaire aux comptes doit-il être convoqué ?**

En application de l'article L. 823-17 du code de commerce, « *les commissaires aux comptes sont convoqués à toutes les réunions du conseil d'administration, ou du directoire et du conseil de surveillance, ou de l'organe collégial d'administration ou de direction et de l'organe de surveillance qui examinent ou arrêtent des comptes annuels ou intermédiaires, ainsi qu'à toutes les assemblées d'actionnaires, ou d'associés ou à toutes les réunions de l'organe compétent mentionné à l'article L. 823-1.* »

A ce titre, les commissaires aux comptes sont convoqués aux réunions d'arrêté et d'approbation des comptes.

### → **Quel est le mode de convocation des commissaires aux comptes ?**

Le commissaire aux comptes est convoqué par lettre recommandée avec demande d'avis de réception envoyée au plus tard lors de la convocation de la réunion des membres élus du CSE en séance plénière en vue d'approuver les comptes (article R. 823-9 du code de commerce).

### → **Quel est l'impact sur la mission du commissaire aux comptes des « évènements postérieurs à la clôture de l'exercice » ?**

On appelle « *évènements postérieurs à la clôture de l'exercice* », des évènements survenus entre la date de clôture de l'exercice et la date d'approbation des comptes qui doivent faire l'objet d'un traitement comptable ou d'une information à l'organe appelé à statuer sur les comptes.

Le commissaire aux comptes collecte, jusqu'à une date aussi rapprochée que possible de la date de signature de son rapport, les éléments suffisants et appropriés lui permettant d'identifier les évènements postérieurs. Il vérifie, en application de la NEP 560 *Evénements postérieurs à la clôture de l'exercice*, que ces derniers font l'objet d'un traitement comptable approprié par l'organe appelé à arrêter les comptes ou, le cas échéant, que les communications appropriées sont bien faites à l'organe appelé à approuver les comptes.

## 7. Les particularités des CSE pouvant influencer la démarche d'audit des commissaires aux comptes

### 7.1. Le contrôle du bilan d'ouverture

Le contrôle du bilan d'ouverture s'applique dans le cas où le CSE dépasse à la clôture de l'exercice deux des trois seuils ou si le CSE décide de nommer volontairement un commissaire aux comptes.

Ainsi, lorsque le CSE établissait auparavant des comptes soumis à la certification d'un commissaire aux comptes nommé volontairement, la NEP 510 *Contrôle du bilan d'ouverture du premier exercice certifié par le commissaire aux comptes* ne trouve pas à s'appliquer.

La NEP 510 relative au contrôle du bilan d'ouverture du premier exercice certifié par le commissaire aux comptes, précise :

« 04. Le commissaire aux comptes collecte les éléments suffisants et appropriés lui permettant de vérifier que :

- les soldes de comptes du bilan d'ouverture ne contiennent pas d'anomalies significatives susceptibles d'avoir une incidence sur les comptes de l'exercice ;
- la présentation des comptes ainsi que les méthodes d'évaluation retenues n'ont pas été modifiées d'un exercice à l'autre. Lorsque le commissaire aux comptes identifie un changement comptable intervenu au cours de l'exercice qui nécessite de présenter une information comparative pour rétablir la comparabilité des comptes, il applique les principes définis dans la norme traitant des changements comptables. »

Le commissaire aux comptes portera une attention particulière sur les procédures appliquées pour établir les comptes, en particulier :

- l'existence d'un inventaire des immobilisations et des stocks ;
- la justification des actifs et passifs ;
- une procédure de détermination des charges à payer et produits à recevoir.

### 7.2. Les particularités résultant de l'existence de deux sections

L'existence de deux sections distinctes constitue une spécificité des CSE qui comporte des conséquences en matière d'organisation comptable et qui est prise en compte par le commissaire aux comptes dans le cadre de son audit.

Ainsi, l'article 131-2 du règlement n° 2021-05 de l'Autorité des normes comptables relatif au compte de résultat prévoit :

« Le compte de résultat des comités fait apparaître les charges et les produits enregistrés selon leur nature en distinguant ceux relevant des deux sections suivantes : :

- la section « Attributions économiques et professionnelles » enregistrant les opérations relevant des attributions économiques et professionnelles définies à l'article L. 2312-8 du code du travail ;
- la section « Activités sociales et culturelles » enregistrant les opérations relevant des attributions en matière d'activités sociales et culturelles définies à l'article L. 2312-78 du code du travail

*Pour les produits et charges relevant des deux sections, les modalités de détermination des clés de répartition sont mentionnées dans l'annexe. »*

Le compte de résultat présente deux colonnes.

Par ailleurs, l'article 131-1 du règlement n° 2021-05 de l'Autorité des normes comptables prévoit :

« Au bilan, les fonds propres sont présentés en distinguant les deux sections suivantes :

- la section « Attributions économiques et professionnelles » enregistrant les fonds propres relevant des attributions économiques et professionnelles définies à l'article L. 2312-8 du code du travail ;
- la section « Activités sociales et culturelles » enregistrant les fonds propres relevant des attributions en matière d'activités sociales et culturelles définies à l'article L. 2312-78 du code du travail. »

Cette réglementation comporte des conséquences sur la présentation des fonds propres comme suit :

<b>PASSIF</b>		
	<b>Exercice N</b>	<b>Exercice N-1</b>
<b>Fonds propres « Attributions économiques et professionnelles » (a)</b>		
Fonds propres sans droit de reprise		
Ecarts de réévaluation sur biens sans droit de reprise		
Réserves		
Report à nouveau		
Excédent ou déficit de l'exercice		
Ecarts de réévaluation sur biens avec droit de reprise		
Subventions d'investissement		
Provisions réglementées		
<b>Fonds propres « Activités sociales et culturelles » (b)</b>		
Fonds propres sans droit de reprise		
Ecarts de réévaluation sur biens sans droit de reprise		
Réserves		
Report à nouveau		
Excédent ou déficit de l'exercice		
Ecarts de réévaluation sur biens avec droit de reprise		
Subventions d'investissement		
Provisions réglementées		
<b>Fonds propres (I) = (a) + (b)</b>		

Dans ce contexte, le commissaire aux comptes vérifiera que l'organisation comptable du CSE permet le respect de cette réglementation.

Dans le cadre de sa prise de connaissance, il portera une attention particulière aux points suivants :

- Existe-t-il une comptabilité distincte pour le budget AEP et ASC, ou bien s'agit-il d'une comptabilité commune établie suivant un plan de comptes spécifique, permettant une distinction des opérations rattachées à chaque section ?
- Existe-t-il un bilan d'ouverture constatant de manière distincte les réserves relatives aux ASC et celles relatives aux AEP ?
- Existe-t-il des comptes bancaires séparés pour chacune des deux subventions/contributions reçues par l'entreprise ?
- Quel est le mode de classement des pièces comptables du CSE ?

- Existe-t-il des clés de répartition claires pour les temps des salariés du CSE travaillant sur les deux sections ?
- Qui valide les affectations sur chaque section des dépenses effectuées ?

Le commissaire aux comptes portera également une attention au traitement des charges communes aux deux sections, qui doivent faire l'objet d'une répartition entre les sections, selon des clés de répartition dont les modalités de détermination doivent être précisées dans l'annexe des comptes annuels.

Il est précisé qu'à ce titre :

- Les produits financiers issus des placements font l'objet d'une répartition entre les deux sections lorsque ces placements n'ont pas pu être séparés par budget au moment de la souscription ;
- Lorsque des salariés du CSE travaillent pour les deux sections, une affectation des charges de personnel en totalité à une seule section n'est pas conforme aux textes.

Par ailleurs, au titre de cette problématique, il convient toutefois de rappeler qu'en application de l'article L. 2315-73 du code du travail « *Le coût de la certification des comptes est pris en charge par le comité social et économique sur sa subvention de fonctionnement* ».

### **7.3. Les ressources**

Les CSE perçoivent principalement cinq grandes catégories de ressources :

- *la subvention de fonctionnement reçue de l'employeur* : cette somme est reçue au titre des attributions économiques et professionnelles ;
- *la contribution de l'employeur* : cette somme est reçue au titre des activités sociales et culturelles ;
- *la participation des salariés aux activités sociales et culturelles* ;
- *des subventions d'investissement de l'employeur* ;
- *d'autres subventions (investissement ou fonctionnement)* : les CSE peuvent percevoir des subventions en provenance de tiers.

Concernant le contrôle des ressources en provenance de l'employeur, la CNCC estime que le commissaire aux comptes n'a pas à vérifier les bases de calcul de la subvention AEP et de la contribution ASC reçues au-delà des moyens dont il dispose. En effet, le commissaire aux comptes du CSE n'a aucun pouvoir légal d'investigation dans les comptes de l'entreprise et le commissaire aux comptes de l'entreprise reste lié, à son égard, par le secret professionnel.

Le commissaire aux comptes portera une attention particulière aux procédures mises en œuvre par le CSE et considérera notamment si le CSE :

- a rédigé un règlement intérieur, dont un chapitre « Financement et moyens mis à disposition du CSE » explicitant le mode de calcul des contributions de l'entreprise, incluant, par exemple, la liste et l'évaluation des moyens mis à disposition du CSE par l'entreprise ainsi que leur évaluation,
- se fait communiquer le détail du calcul de la subvention AEP et de la contribution ASC par l'entreprise et suit la jurisprudence en matière de subvention AEP et contribution ASC (définition de la masse salariale brute, par exemple),
- vérifie arithmétiquement ces calculs,
- se réfère à des accords particuliers (contractuels, conventionnels, légaux, ...),
- analyse les variations de la subvention AEP et de la contribution ASC.

Le commissaire aux comptes pourra notamment procéder aux contrôles suivants :

- Vérification du taux de la cotisation par rapport à un accord sociaux et économiques, à une convention collective, à un taux légal ou un usage ;
- Obtention, s'il existe, du procès-verbal de réunion actant le montant des ressources qui sont allouées au CSE ;
- Demande de confirmation par l'entreprise du montant annuel de la subvention AEP et de la contribution ASC incluant les sommes versées ainsi que les régularisations de fin d'exercice ;
- Mise en œuvre de procédures analytiques en vue d'analyser les variations significatives ou les tendances inattendues ;
- Recherche de l'existence de désaccords ou de discussions avec l'entreprise (retard de paiement, base de calcul, autres ...), notamment par la prise de connaissance des procès-verbaux des réunions du CSE.

Le commissaire aux comptes pourra obtenir du CSE le rapport établi, le cas échéant, par l'expert-comptable intervenu en application de l'article L. 2315-88 du code du travail relatif aux missions d'assistance, dans lequel est susceptible de figurer un développement sur les données de base servant au calcul de la subvention AEP et de la contribution ASC.

Il pourra demander que lui soit confirmée l'absence de litige avec l'entreprise, concernant le montant de la subvention AEP et de la contribution ASC au titre de l'exercice.

Une information dans l'annexe sur le mode de calcul des contributions reçues et le fait qu'elles relèvent d'une base déclarative de l'employeur peut permettre une meilleure compréhension des comptes par le lecteur. Dans le cas où cette information figure dans l'annexe, le commissaire aux comptes peut formuler, s'il le juge utile, après l'expression de son opinion, une observation pour attirer l'attention du lecteur des comptes sur cette information.

Par ailleurs, s'agissant de l'existence d'un litige entre le CSE et l'entreprise sur le montant des subventions et contributions, il est rappelé que les produits probables ne peuvent pas être comptabilisés. Dans l'hypothèse où une information serait donnée en annexe sur ce différend, le commissaire aux comptes pourrait formuler une observation s'il le juge utile.

## **7.4. La continuité d'exploitation**

Lorsqu'au cours de sa mission, le commissaire aux comptes relève des faits de nature à compromettre la continuité d'exploitation, il met en œuvre la procédure d'alerte lorsque les dispositions légales et réglementaires le prévoient. C'est le cas s'agissant des CSE.

Nonobstant l'existence ou non de la procédure d'alerte, dans toutes les entités, le commissaire aux comptes met en œuvre, en application de la NEP 570 *Continuité d'exploitation*, des procédures d'audit pour apprécier si l'établissement des comptes dans une perspective de continuité d'exploitation est approprié.

Lors de la prise de connaissance de l'entité et de l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes, le commissaire aux comptes tient compte de l'existence d'éléments susceptibles de mettre en cause la continuité d'exploitation et il reste vigilant tout au long de sa mission sur tout élément susceptible de mettre en cause la continuité d'exploitation.

Ces situations pourraient être par exemple, les suivantes :

- Employeur rencontrant des difficultés financières<sup>17</sup> ;

<sup>17</sup> La crise sanitaire de 2020 et 2021 a entraîné pour nombre d'entreprises de l'activité partielle ce qui a provoqué une diminution des masses salariales d'assiette et par conséquent une baisse des dotations des entreprises aux CSE.

- Restructuration de la société qui pourrait entraîner une baisse des ressources du CSE et ne plus lui permettre de couvrir les frais de fonctionnement ;
- Fusion entre entités susceptible d'entraîner la disparition du CSE ;
- Conflits entre les élus qui pourraient entraîner des blocages dans le fonctionnement du CSE, à surveiller particulièrement lors des renouvellements de mandats des membres du CSE ;
- Investissements importants qui pourraient difficilement être assumés en cas de baisse des revenus du CSE ;
- Détention de parts dans des sociétés civiles où la responsabilité est solidaire quel que soit le pourcentage de détention (par exemple : tourisme social) ;
- Dépendance économique du CSEC (comité social et économique central) ou du CSEI (comité social et économique interentreprise) vis à vis des CSEE (comité social et économique d'établissement).

Conformément au § 09 de la NEP 570, « Lorsque le commissaire aux comptes a identifié de tels éléments :

- *il met en œuvre des procédures lui permettant de confirmer ou d'infirmer l'existence d'une incertitude sur la continuité d'exploitation ;*
- *il apprécie si les plans d'actions de la direction sont susceptibles de mettre fin à cette incertitude ;*
- *il demande à la direction une déclaration écrite par laquelle elle déclare que ses plans d'actions reflètent ses intentions. »*

## **7.5. Les comptes bancaires**

Le CSE est doté de la personnalité civile. Il dispose donc d'une autonomie juridique par rapport à l'employeur. A ce titre, les fonds qu'il gère transitent sur des comptes bancaires ouverts au nom du CSE.

La gestion des budgets ASC et AEP devant être clairement différenciée, l'ouverture de deux comptes bancaires distincts facilite le respect de la réglementation en vigueur mais n'est pas obligatoire.

Lors de l'ouverture des comptes, le CSE définit les procédures liées aux signatures (titulaire(s) de la signature, principe de double signature avec application ou non d'un seuil au-delà duquel la double signature est exigée). Les règles sont consignées soit dans le règlement intérieur, soit dans un procès-verbal de réunion du CSE. Le CSE informe la banque de ces modalités.

Dans le cadre de sa prise de connaissance, les questions suivantes pourront être posées par le commissaire aux comptes :

- Existe-t-il un compte bancaire pour chaque budget ?
- Les procédures relatives aux délégations de signatures existent-elles ?
- Comment sont définies les procédures d'ouverture de nouveaux comptes bénéficiaires ?
- Les virements de compte à compte font-ils l'objet d'un contrôle particulier ?

## **7.6. Le contrôle de l'annexe des comptes annuels**

Le CSE communique dans l'annexe des comptes annuels les informations prévues par le règlement n° 2018-06 du 5 décembre 2018 et le règlement n°2014-03 modifié de l'Autorité des normes comptables (Plan comptable général) auxquelles s'ajoutent celles prévues par le règlement ANC n° 2021-05 du 3

septembre 2021 relatif aux comptes des CSE, des CSEC, CSEI et des CASCI relevant du code du travail.

Ces informations complémentaires sont les suivantes à la section 4 du règlement ANC n° 2021-05 du 3 septembre 2021.

1/ le montant des ressources perçues au cours de l'exercice :

- Pour un CSE, le total des ressources peut être présenté sous forme du tableau suivant dont les modalités sont définies à l'IR3 de l'article 161-2 du règlement ANC n° 2021-05.

<b>Ressources de l'exercice</b>	
Subvention de fonctionnement reçue de l'employeur	+
- Reversement de subvention au comité central d'entreprise ou au comité interentreprises	-
Contribution reçue de l'employeur	+
- Reversement de contribution au comité central d'entreprise ou au comité interentreprises	-
Sommes précédemment versées par l'employeur aux caisses d'allocations familiales ou organismes analogues	+
Remboursement par l'employeur des primes d'assurances (responsabilité civile)	+
Cotisations facultatives des salariés	+
Autres subventions reçues des collectivités publiques ou des organisations syndicales	+
Dons et legs	+
Recettes procurées par les manifestations	+
Revenus des biens meubles et immeubles	+
<b>TOTAL DES RESSOURCES</b>	<b>=</b>

- Pour un CSEC, le total des ressources correspond à la somme des ressources versées par les CSEE et des ressources que le CSEC perçoit en propre.
- Pour un CSEI, le total des ressources correspond à la somme des ressources versées par les entreprises pour permettre le fonctionnement du CSEI, des sommes versées par les CSE pour les activités sociales et culturelles leur incombant et des ressources que le CSEI reçoit en propre.

2/ des informations relatives aux modalités de détermination des clés de répartition utilisées pour ventiler les charges communes aux deux sections (Art 161-3 du règlement ANC n° 2021-05).

3/ des informations au titre des transactions significatives (en remplacement des informations de l'article 431-12 du règlement ANC n° 2018-06) effectuées pendant l'exercice dans le cadre de l'exercice de ses missions, conformément au tableau ci-après :



Nom de l'entité	Secteur d'activité	Entité liée(1)	Détenition capitalistique	Flux de l'exercice	Convention écrite		Entité incluse dans le périmètre de consolidation	Observations / Informations sur la nature des transactions
					Existence d'une convention Oui/ non	Durée		
		Oui/ non	Oui/ non				Oui/ non	

(1) La notion d'entité liée recouvre les entités quelle que soit leur forme juridique avec lesquelles le comité d'entreprise et/ou ses dirigeants ont, individuellement ou collectivement, des liens directs ou indirects.

4) des informations relatives aux sommes transférées entre les deux sections ou à des associations au titre de l'excédent constaté par section à la clôture de l'exercice précédent, en application des articles L. 2315-1 et L. 2312-84 du code du travail.

Le commissaire aux comptes portera une attention particulière sur ces informations de l'annexe.

## 7.7. Les comptes consolidés

### Article L. 2315-67 du code du travail

Lorsque l'ensemble constitué par le CSE et les entités qu'il contrôle, au sens de l'article L. 233-16 du code de commerce, dépasse, pour au moins deux des trois critères mentionnés au II de l'article L. 2315-64 du présent code, des seuils fixés par décret, le CSE établit des comptes consolidés, dans les conditions prévues à l'article L. 233-18 du code de commerce.

Concernant les comptes consolidés, il existe plusieurs points d'attention pour le commissaire aux comptes :

- La vérification de l'obligation ou pas d'établir des comptes consolidés : L'obligation d'établir des comptes consolidés repose sur le dépassement de seuils (cf. 4.2) de l'ensemble potentiellement constitué par ces comptes. Ainsi, dès lors que le CSE présente des situations de contrôle exclusif ou de contrôle conjoint sur des entités capitalistiques ou non capitalistiques, une analyse doit être effectuée par le CSE pour vérifier sa situation au regard du dépassement ou non des seuils.
- Le contrôle du périmètre : dès lors que le CSE est soumis à l'obligation d'établir des comptes consolidés, l'examen du périmètre constitue un point d'attention. A ce titre :
  - les CSE, le CSEC et les CSEI ne relèvent pas du périmètre de consolidation ;
  - les entités figurant dans le périmètre de consolidation résultent d'un contrôle exclusif, d'un contrôle conjoint ou d'une influence notable (article L. 233-17-2 du code de commerce).

- Le contrôle de l'annexe des comptes consolidés : l'annexe des comptes consolidés comprend toutes les informations significatives, notamment les informations visées par le règlement ANC n° 2020-01 du 9 octobre 2020 ainsi que les informations propres aux CSE prévues par le règlement ANC n° 2021-07 :
  - les critères retenus pour la définition du périmètre de consolidation des entités non capitalistiques ;
  - pour chaque entité consolidée : un descriptif de l'activité, la nature du contrôle exercé, les pourcentages d'intérêt et les critères retenus pour apprécier les pourcentages d'intérêt ;
  - une information sur les gestions déléguées des activités sociales et culturelles ;
  - une justification des pourcentages d'intérêt ;
  - une information sur les clés de répartition retenues pour ventiler certains postes de fonds propres au passif du bilan et les postes de produits et de charges du compte de résultat communs aux sections AEP et ASC.

## 8. Rapport(s) et autres communications

### → A qui les commissaires aux comptes rendent-ils compte de leur mission ?

Les commissaires aux comptes rendent compte de leur mission à l'organe qui approuve les comptes, en l'occurrence les membres élus du comité réunis en séance plénière.

### → Comment se présente un rapport sur les comptes ; quelle est la signification de ses différentes parties ?

Le rapport comporte :

- L'opinion ;
- Le fondement de l'opinion ;
- La justification des appréciations ;
- Vérification du rapport de gestion et des autres documents adressés aux membres ;
- Responsabilités de la direction et des personnes constituant le gouvernement du CSE relatives aux comptes annuels ;
- Responsabilités du commissaire aux comptes relatives à l'audit des comptes annuels.

### 8.1. L'opinion et le fondement de l'opinion

Cette partie a pour objet d'exprimer l'opinion du commissaire aux comptes sur les comptes du CSE.

Le commissaire aux comptes formule une certification sans réserve lorsque l'audit des comptes qu'il a mis en œuvre lui a permis d'obtenir l'assurance élevée, mais non absolue du fait des limites de l'audit et qualifiée par convention d'assurance raisonnable que les comptes, pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives.

Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve(s) pour désaccord :

- lorsqu'il a identifié au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées ;
- que les incidences sur les comptes des anomalies significatives sont clairement circonscrites ;
- et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

Lorsque le commissaire aux comptes précise les motifs de la réserve pour désaccord, il quantifie au mieux les incidences sur les comptes des anomalies significatives identifiées et non corrigées ou bien indique les raisons pour lesquelles il ne peut les quantifier.

Le commissaire aux comptes formule une certification avec réserve(s) pour limitation :

- lorsqu'il n'a pas pu mettre en œuvre toutes les procédures d'audit nécessaires pour fonder son opinion sur les comptes ;
- que les incidences sur les comptes des limitations à ses travaux sont clairement circonscrites ;
- et que la formulation de la réserve est suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

Le commissaire aux comptes formule un refus de certifier pour désaccord :

- lorsqu'il a détecté au cours de son audit des comptes des anomalies significatives et que celles-ci n'ont pas été corrigées, et que :
  - soit les incidences sur les comptes des anomalies significatives ne peuvent être clairement circonscrites ;
  - soit la formulation d'une réserve n'est pas suffisante pour permettre à l'utilisateur des comptes de fonder son jugement en connaissance de cause.

Lorsque le commissaire aux comptes précise les motifs du refus de certifier pour désaccord, il quantifie, lorsque cela est possible, les incidences sur les comptes des anomalies significatives identifiées et non corrigées.

Le commissaire aux comptes formule une impossibilité de certifier dans les cas de limitation et d'incertitudes :

Conformément à la faculté qui lui est donnée par l'article R. 823-7 du code de commerce, le commissaire aux comptes formule, s'il y a lieu, toutes observations utiles lorsqu'il certifie les comptes sans réserve ou lorsqu'il assortit la certification de réserves.

En formulant une observation, le commissaire aux comptes attire l'attention du lecteur des comptes sur une information fournie dans l'annexe. Il ne peut pas dispenser d'informations dont la diffusion relève de la responsabilité du CSE.

Les observations sont formulées avant la justification des appréciations dans une partie distincte après l'expression de l'opinion.

Le commissaire aux comptes formule systématiquement une observation :

- en cas d'incertitude sur la continuité de l'exploitation ;
- en cas de changement de méthodes comptables survenu dans les comptes au cours de l'exercice.

Ces observations sont facultatives, par exemple en cas de :

- changement d'estimations ayant une incidence significative et de modalités d'application ;
- incertitude significative relative au dénouement d'un litige en cours ou d'une enquête des autorités de la concurrence ne remettant pas en cause la continuité d'exploitation ;
- événement majeur (catastrophe naturelle par exemple) ayant sensiblement affecté la situation financière de l'organisation syndicale ou professionnelle.

## **8.2. La justification des appréciations**

La justification des appréciations constitue une motivation de l'opinion émise. Elle doit permettre au destinataire du rapport de mieux comprendre les raisons pour lesquelles le commissaire aux comptes a émis son opinion sur les comptes.

## **8.3. Les vérifications spécifiques**

Les conclusions des vérifications spécifiques qui ont porté sur les rapports prévus respectivement aux articles L. 2315-69 et L. 2315-44-4 du code du travail figurent dans la cette partie du rapport.

Lorsque des irrégularités et inexactitudes portent sur le rapport sur les activités et la gestion du CSE et/ou les documents adressés aux membres (rapport de la commission des marchés) de l'organe appelé à statuer sur les comptes, celles-ci sont également mentionnées dans la cette partie du rapport sur les comptes annuels.

Dans le cas contraire, elles font l'objet d'une communication *ad hoc* auprès des membres élus CSE.