KPMG

Le droit comptable suisse

Présentation structurée et explication des principales dispositions

kpmg.ch

Table des matières

01 **Introduction** 2

02 **Comptabilité et présentation des comptes** 3

2.1. Obligation de tenir une comptabilité et de présenter des comptes 4

2.2. Exigences en matière de comptabilité et de présentation des comptes 5

03 **Comptes annuels (comptes individuels)** 6

3.1. Comptabilisation et structure 7

3.1.1 Bilan: actif 7

3.1.2 Bilan: passif 8

3.1.3 Compte de résultat 9

3.1.4 Annexe 9

3.2. Evaluation 11

3.2.1 Principes 11

3.2.2 Sélection de prescriptions en matière d'évaluation concernant les actifs et les dettes 11

3.2.3 Réserves latentes 12

04 **Comptes individuels établis selon une norme comptable reconnue** 13

05 **Rapport de gestion** 15

5.1. Composantes du rapport de gestion 16

5.2. Présentation des comptes pour les grandes entreprises 17

5.3. Tableau des flux de trésorerie 17

5.4. Rapport annuel 17

06 **Comptes consolidés** 18

6.1. Obligation d'établir des comptes consolidés – Périmètre de consolidation 19

6.2. Libération de l'obligation de dresser des comptes consolidés 20

6.3. Présentation des comptes consolidés 21

07 **Annexe** 22

2ème édition
Février 2020

1 Introduction

Le 23 décembre 2011, l'Assemblée fédérale de la Confédération suisse a adopté le nouveau droit relatif à la comptabilité commerciale et à la présentation des comptes, qui constituent le Titre trente-deuxième du Code des obligations. Les anciennes dispositions du droit de la société anonyme en matière de présentation des comptes ont été supprimées en conséquence. Le nouveau droit comptable, qui est toujours valable aujourd'hui, est entré en vigueur le 1er janvier 2013. Il devait être appliqué pour la première fois à partir de l'exercice 2015 pour les comptes individuels, et à partir de l'exercice 2016 pour les comptes consolidés.

Les dispositions du droit comptable suisse concernent toutes les entreprises. Par entreprises, on entend aussi bien les entreprises individuelles et les sociétés de personnes que les personnes morales au sens du Code civil (associations et fondations) et du Code des obligations (sociétés anonymes, sociétés à responsabilité limitée, sociétés en commandite par actions et sociétés coopératives).

La présente brochure présente les grands principes du droit comptable suisse de manière structurée et fournit des explications concernant les principales dispositions. Les articles de loi indiqués dans la marge sont reproduits intégralement dans la seconde partie de cette brochure.

Comptabilité et présentation des comptes

2 Comptabilité et présentation des comptes

2.1. Obligation de tenir une comptabilité et de présenter des comptes

Art. 957 al. 1 CO

En Suisse, les sociétés suivantes sont soumises à l'obligation de tenir une comptabilité et de présenter des comptes:

1. les entreprises individuelles et les sociétés de personnes (sociétés en nom collectif, sociétés en commandite) qui ont réalisé un chiffre d'affaires supérieur à 500 000 francs lors du dernier exercice;

2. les personnes morales (sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions, sociétés à responsabilité limitée, sociétés coopératives, associations, fondations).

Art. 957 al. 2 CO

Les dispositions ont été simplifiées pour les sociétés indiquées ci-dessous. Celles-ci ne doivent tenir qu'une comptabilité des recettes et des dépenses ainsi que du patrimoine («carnet du lait»):

1. les entreprises individuelles et les sociétés de personnes qui ont réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 500 000 francs lors du dernier exercice;

2. les associations et les fondations qui n'ont pas l'obligation de requérir leur inscription au registre du commerce;

3. les fondations dispensées de l'obligation de désigner un organe de révision en vertu de l'art. 83b al. 2 CC.

2.2. Exigences en matière de comptabilité et de présentation des comptes

Le tableau ci-après présente les exigences en matière de comptabilité et de présentation des comptes:

	Comptabilité	Présentation des comptes	
Principes	**Principes de régularité de la comptabilité:** • enregistrement intégral, fidèle et systématique des transactions et des autres faits nécessaires • justification de chaque enregistrement par une pièce comptable • clarté • adaptation à la nature et à la taille de l'entreprise • traçabilité des enregistrements comptables	Les comptes doivent présenter la situation économique de l'entreprise de façon qu'un tiers puisse s'en faire une opinion fondée. **Règles fondamentales:** • continuité de l'exploitation • délimitation périodique et rattachement des charges aux produits **Principes de l'établissement régulier des comptes:** • clarté et intelligibilité • intégralité • fiabilité • importance relative • prudence • permanence de la présentation et des méthodes d'évaluation • interdiction de la compensation entre les actifs et les passifs et entre les charges et les produits	Art. 957a al. 2 CO Art. 958 CO Art. 958a CO Art. 958b CO Art. 958c al. 1 CO
Monnaie	Monnaie nationale ou monnaie la plus importante au regard des activités de l'entreprise	Monnaie nationale ou monnaie la plus importante au regard des activités de l'entreprise avec indication des contre-valeurs en monnaie nationale et des cours de conversion utilisés	Art. 957a al. 4 CO Art. 958d al. 3 CO
Langue	Langue nationale ou anglais	Langue nationale ou anglais	Art. 957a al. 5 CO Art. 958d al. 4 CO
Conservation	Les livres et les pièces comptables sont conservés pendant dix ans sur support papier, sur support électronique ou sous toute forme équivalente	Des exemplaires imprimés et signés du rapport de gestion et du rapport de révision sont conservés pendant dix ans	Art. 958f CO

Figure 1 Exigences en matière de comptabilité et de présentation des comptes

Les comptes sont établis selon l'hypothèse que l'entreprise poursuivra ses activités dans un avenir prévisible («going concern»). Toutefois, si la cessation de tout ou partie de l'activité de l'entreprise est envisagée ou paraît inévitable dans les douze mois qui suivent la date du bilan, les comptes sont dressés sur la base des valeurs de liquidation pour les parties concernées de l'entreprise. Art. 958a CO

Comptes annuels (comptes individuels)

3. Comptes annuels (comptes individuels)

3.1. Comptabilisation et structure

3.1.1 Bilan: actif

La notion d'actif est définie expressément dans le droit comptable. Les éléments du patrimoine doivent remplir les conditions suivantes:

- l'entreprise peut disposer des éléments du patrimoine en raison d'événements passés, — Art. 959 al. 2 CO
- elle en attend un flux d'avantages économiques et
- la valeur peut être estimée avec un degré de fiabilité suffisant.

Les éléments du patrimoine qui ne remplissent pas ces conditions ne peuvent pas être portés au bilan.

De plus, la loi donne une définition de l'actif circulant et de l'actif immobilisé. L'actif circulant comprend la trésorerie et les actifs qui seront vraisemblablement réalisés au cours des douze mois suivant la date du bilan, dans le cycle normal des affaires ou d'une autre manière. Tous les autres actifs – notamment les valeurs acquises en vue d'une utilisation ou d'une détention à long terme – sont classés dans l'actif immobilisé. — Art. 959 al. 3 CO; Art. 960d CO

Le tableau ci-après présente la structure minimale de l'actif du bilan. La loi exige que les positions soient présentées dans l'ordre indiqué.

Actif
Actif circulant
Trésorerie et actifs cotés en bourse détenus à court terme
Créances résultant de la vente de biens et de prestations de services
Autres créances à court terme
Stocks et prestations de services non facturées
Actifs de régularisation
Actif immobilisé
Immobilisations financières
Participations
Immobilisations corporelles
Immobilisations incorporelles
Capital social ou capital de la fondation non libéré

Art. 959 al. 3 CO
Art. 959a al. 1 CO

Figure 2 Structure minimale du bilan: actif

Art. 959a al. 4 CO

Le droit comptable exige en outre que les créances envers les détenteurs de participations directes et indirectes, envers les organes et envers les sociétés dans lesquelles l'entreprise détient une participation directe ou indirecte soient présentées séparément. Cette présentation peut être effectuée dans le bilan ou dans l'annexe.

3.1.2 Bilan: passif

Le passif comprend les capitaux étrangers et les capitaux propres. La notion de passif est définie expressément dans le droit comptable. Pour qu'une dette soit inscrite au bilan dans les capitaux étrangers, les conditions suivantes doivent être remplies:

Art. 959 al. 5 CO

- la dette résulte de faits passés,
- elle entraîne un flux probable d'avantages économiques à la charge de l'entreprise et
- sa valeur peut être estimée avec un degré de fiabilité suffisant.

Art. 959 al. 6 CO

De plus, la loi donne une définition des capitaux étrangers à court terme et des capitaux étrangers à long terme: les capitaux étrangers à court terme comprennent les dettes qui seront vraisemblablement exigibles dans les douze mois suivant la date du bilan ou dans le cycle normal des affaires. Toutes les autres dettes sont classées dans les capitaux étrangers à long terme.

Le tableau ci-après présente la structure minimale du passif du bilan. La loi exige que les positions soient présentées dans l'ordre indiqué.

Passif
Art. 959 al. 4 CO Art. 959 al. 6 CO Art. 959a al. 2 CO **Capitaux étrangers à court terme**
Dettes résultant de l'achat de biens et de prestations de services
Dettes à court terme portant intérêt
Autres dettes à court terme
Passifs de régularisation
Capitaux étrangers à long terme
Dettes à long terme portant intérêt
Autres dettes à long terme
Provisions et postes analogues prévus par la loi
Capitaux propres
Capital social ou capital de la fondation, le cas échéant ventilé par catégories de droits de participation
Réserve légale issue du capital
Réserve légale issue du bénéfice
Réserves facultatives issues du bénéfice ou pertes cumulées
Propres parts du capital (en diminution des capitaux propres)

Figure 3 Structure minimale du bilan: passif

Art. 959 al. 7 CO

Les capitaux propres sont présentés et structurés en fonction de la forme juridique de l'entreprise.

Art. 959a al. 4 CO

Le droit comptable exige en outre que les dettes envers les détenteurs de participations directes et indirectes, envers les organes et envers les sociétés dans lesquelles l'entreprise détient une participation directe ou indirecte soient présentées séparément. Cette présentation peut être effectuée dans le bilan ou dans l'annexe.

3.1.3 Compte de résultat

Le tableau ci-après présente la structure minimale du compte de résultat. Le compte de résultat peut être établi selon la méthode de l'affectation des charges par nature (compte de résultat par nature) ou selon la méthode de l'affectation des charges par fonction (compte de résultat par fonction). Le droit comptable exige en outre que les positions soient présentées dans l'ordre indiqué.

Art. 959b al. 2 CO
Art. 959b al. 3 CO

Compte de résultat par nature (méthode de l'affectation des charges par nature)	**Compte de résultat par fonction (méthode de l'affectation des charges par fonction)**
Produits nets des ventes de biens et de prestations de services	Produits nets des ventes de biens et de prestations de services
Variation des stocks de produits finis et semi-finis et variation des prestations de services non facturées	
Charges de matériel	
Charges de personnel	
Autres charges d'exploitation	
Amortissements et corrections de valeur sur les postes de l'actif immobilisé	
	Coûts d'acquisition ou de production des biens et prestations de services vendus
	Charges d'administration et de distribution
Charges et produits financiers	Charges et produits financiers
Charges et produits hors exploitation	Charges et produits hors exploitation
Charges et produits extraordinaires, uniques ou hors période	Charges et produits extraordinaires, uniques ou hors période
Impôts directs	Impôts directs
Bénéfice ou perte de l'exercice	**Bénéfice ou perte de l'exercice**

Figure 4 Structure minimale du compte de résultat

Lorsque le compte de résultat est établi selon la méthode de l'affectation des charges par fonction, les charges de personnel ainsi que les amortissements et corrections de valeur sur les postes de l'actif immobilisé doivent être indiqués séparément dans l'annexe.

Art. 959b al. 4 CO

3.1.4 Annexe

Le tableau ci-après présente les informations minimales que l'annexe doit contenir. Les exigences spécifiques envers les sociétés dont les actions sont cotées en bourse concernant les indemnités et les participations («loi sur la transparence», art. 663b^{bis} et 663c CO) ne sont pas indiquées.

Annexe
L'annexe contient:
1. Des informations sur les principes comptables appliqués, lorsqu'ils ne sont pas prescrits par la loi
2. Des informations, une structure détaillée et des commentaires concernant certains postes du bilan et du compte de résultat
3. Le montant global provenant de la dissolution nette des réserves de remplacement et des réserves latentes supplémentaires dissoutes si la présentation du résultat économique s'en trouve sensiblement améliorée

Art. 959c al. 1 CO

4. Les autres informations prescrites par la loi:
   - Dérogations au principe de continuité de l'exploitation (art. 958a al. 3 CO)
   - Cours de conversion utilisés si les comptes sont établis dans une monnaie étrangère (art. 958d al. 3 CO)
   - Autres postes du bilan et du compte de résultat si ceux-ci sont importants pour l'évaluation ou si cela répond aux usages (art. 959a al. 3 CO, art. 959b al. 5 CO)
   - Créances et dettes envers les parties liées (art. 959a al. 4 CO)
   - Lorsque le compte de résultat est établi selon la méthode de l'affectation des charges par fonction, les charges de personnel ainsi que les amortissements et corrections de valeur sur les postes de l'actif immobilisé (art. 959b al. 4 CO)
   - Montants et conditions des emprunts par obligations (art. 959c al. 4 CO)
   - Indication du choix de faire usage du droit d'évaluer au cours du jour ou à un prix courant observable (art. 960b al. 1 CO) et de la valeur totale des titres et des autres actifs ainsi évalués
   - Montant de la réserve de fluctuation en cas d'évaluation au cours du jour ou à un prix courant observable (art. 960b al. 2 CO)
   - Objet et montant des réévaluations (art. 670 et 671b CO)
   - Informations requises en vertu de lois spéciales (p. ex. LFus)

Art. 959c al. 2 CO

L'annexe comporte également les informations suivantes, à moins qu'elles ne ressortent directement du bilan ou du compte de résultat:

1. Raison de commerce ou nom, forme juridique et siège de l'entreprise
2. Le cas échéant, déclaration attestant que la moyenne annuelle des emplois à plein temps n'est pas supérieure, selon le cas, à 10, à 50 ou à 250
3. Raison de commerce, forme juridique et siège des entreprises dans lesquelles une participation directe ou indirecte importante est détenue, ainsi que part du capital et part des droits de vote
4. Nombre de parts de son propre capital détenues par l'entreprise et par les entreprises dans lesquelles elle a des participations
5. Acquisition et aliénation par l'entreprise de ses propres parts sociales et conditions auxquelles elles ont été acquises ou aliénées
6. Valeur résiduelle des dettes découlant d'opérations de crédit-bail assimilables à des contrats de vente et des autres dettes résultant d'opérations de crédit-bail, dans la mesure où celles-ci n'échoient pas ni ne peuvent être dénoncées dans les douze mois qui suivent la date du bilan
7. Dettes envers des institutions de prévoyance
8. Montant total des sûretés constituées en faveur de tiers
9. Montant total des actifs engagés en garantie des dettes de l'entreprise et celui des actifs grevés d'une réserve de propriété
10. Obligations légales ou effectives pour lesquelles une perte d'avantages économiques apparaît improbable ou est d'une valeur qui ne peut être estimée avec un degré de fiabilité suffisant (engagement conditionnel)
11. Nombre et valeur des droits de participation ou des options sur de tels droits accordés aux membres de l'ensemble des organes de direction ou d'administration ainsi qu'aux collaborateurs
12. Explications relatives aux postes extraordinaires, uniques ou hors période du compte de résultat
13. Evénements importants survenus après la date du bilan
14. En cas de démission de l'organe de révision avant le terme de son mandat, raisons de ce retrait

Art. 961a CO

Informations supplémentaires à fournir par les entreprises tenues d'appliquer la présentation des comptes pour les grandes entreprises[1]

1. Ventilation des dettes à long terme portant intérêt, selon leur exigibilité, à savoir de un à cinq ans et plus de cinq ans
2. Montant des honoraires versés à l'organe de révision pour les prestations en matière de révision, d'une part, et pour les autres prestations, d'autre part

Figure 5 Contenu minimal de l'annexe

[1] Voir l'arbre décisionnel au chapitre 5.1

La déclaration attestant que la moyenne annuelle des emplois à plein temps n'est pas supérieure, selon le cas, à 10, à 50 ou à 250 permet aux lecteurs du bilan de déterminer si cette valeur-seuil pour le contrôle ordinaire est dépassée ou, en cas d'opting-out (renonciation à la révision), respectée. Seules les grandes entreprises sont toutefois tenues d'indiquer le nombre exact d'emplois à plein temps en moyenne annuelle dans le rapport annuel (voir le chapitre 5.4).

3.2. Evaluation

3.2.1 Principes

Les principes en matière d'évaluation sont ancrés expressément dans le droit comptable. Art. 960 CO
Ces principes sont les suivants:

- Evaluation individuelle
- Evaluation prudente, mais qui ne doit pas empêcher une appréciation fiable de la situation économique de l'entreprise
- Vérification et, le cas échéant, adaptation des valeurs lorsque des indices concrets laissent supposer que des actifs sont surévalués ou que des provisions sont insuffisantes

Le principe de l'évaluation individuelle signifie que, en règle générale, les éléments de l'actif et les dettes sont évalués individuellement s'ils sont importants et qu'en raison de leur similitude, ils ne sont habituellement pas regroupés. Contrairement à l'évaluation individuelle, dans le cadre de l'évaluation groupée, des réserves latentes peuvent être constituées pour compenser les moins-values au sein d'éléments similaires de l'actif (voir le chapitre 3.2.3).

3.2.2 Sélection de prescriptions en matière d'évaluation concernant les actifs et les dettes

Le tableau ci-après présente une sélection de prescriptions en matière d'évaluation concernant les actifs et les dettes:

Actifs	Art. 960a CO
Evaluation de l'actif au plus à son coût d'acquisition ou à son coût de revient. Les dispositions relatives à certaines catégories d'actifs sont réservées.	
Les pertes de valeur dues à l'utilisation de l'actif et au facteur temps sont comptabilisées par le biais des amortissements, celles dues à d'autres facteurs, par le biais de corrections de valeur.	
Des amortissements et corrections de valeur supplémentaires peuvent être opérés à des fins de remplacement et pour assurer la prospérité de l'entreprise à long terme. L'entreprise peut, pour les mêmes raisons, renoncer à dissoudre des amortissements ou des corrections de valeur qui ne sont plus justifiés.	
Lors des évaluations subséquentes, les actifs cotés en bourse ou ayant un autre prix courant observable sur un marché actif peuvent être évalués au cours du jour ou au prix courant à la date du bilan, même si ce cours est supérieur à la valeur nominale ou au coût d'acquisition.	Art. 960b CO
Les stocks (matières premières, produits en cours de fabrication, produits finis et marchandises) et les prestations de services non facturées sont comptabilisés à la valeur vénale diminuée des coûts résiduels prévisibles à la date du bilan si cette valeur est inférieure au coût d'acquisition ou au coût de revient.	Art. 960c CO

Art. 960e CO

Dettes
Evaluation à la valeur nominale
Lorsque, en raison d'événements passés, il faut s'attendre à une perte d'avantages économiques pour l'entreprise lors d'exercices futurs, il y a lieu de constituer des provisions à charge du compte de résultat, à hauteur du montant vraisemblablement nécessaire.
Des provisions peuvent être constituées notamment aux titres suivants: • charges régulières découlant des obligations de garantie • remise en état des immobilisations corporelles • restructurations • mesures pour assurer la prospérité de l'entreprise à long terme
Les provisions qui ne se justifient plus ne doivent pas obligatoirement être dissoutes.

Figure 6 Evaluation des actifs et des dettes

Art. 960b CO

Lors des évaluations subséquentes, les actifs cotés en bourse ou ayant un autre prix courant observable sur un marché actif peuvent être évalués au cours du jour ou au prix courant à la date du bilan, même si ce cours est supérieur à la valeur nominale ou au coût d'acquisition. Les titres, les métaux précieux et les marchandises (Commodities) sont des exemples d'actifs cotés en bourse. L'entreprise qui fait usage de ce droit évalue tous les actifs du même poste du bilan qui sont liés à un prix courant observable au cours du jour ou au prix courant à la date du bilan. Elle indique ce choix dans l'annexe.

Lorsque des actifs sont évalués au cours du jour ou au prix courant à la date du bilan, une correction de valeur peut être constituée à charge du compte de résultat afin de tenir compte de la fluctuation des cours. Ces corrections de valeur ne sont cependant pas autorisées si elles conduisent à la comptabilisation d'une valeur inférieure au coût d'acquisition ou, s'il est plus bas, au cours boursier. Le montant total des réserves de fluctuation doit apparaître séparément dans le bilan ou dans l'annexe.

3.2.3 Réserves latentes

Art. 960a al. 4 CO
Art. 960e al. 3 CO
Art. 960e al. 4 CO
Art. 959c al. 1 ch. 3 CO

Le droit comptable autorise la constitution de «réserves latentes». Par réserves latentes, on entend la différence entre les valeurs comptables et les valeurs maximales admises par le droit comptable pour les valeurs patrimoniales (actifs) et les montants des dettes nécessaires.

Des réserves latentes peuvent être constituées en opérant des amortissements, corrections de valeur et provisions supplémentaires à des fins de remplacement et pour assurer la prospérité de l'entreprise à long terme. L'entreprise peut, pour les mêmes motifs, renoncer à dissoudre des amortissements, corrections de valeur ou provisions qui ne sont plus justifiés. La dissolution nette de réserves latentes doit être indiquée dans l'annexe avec le montant global, si la présentation du résultat économique s'en trouve sensiblement améliorée.

Comptes individuels établis selon une norme comptable reconnue

4. Comptes individuels établis selon une norme comptable reconnue

Le droit comptable consacre le concept de l'établissement des comptes selon une norme reconnue. La figure ci-après montre quand l'établissement de tels comptes est également requis.

Art. 962 CO
Art. 962a CO

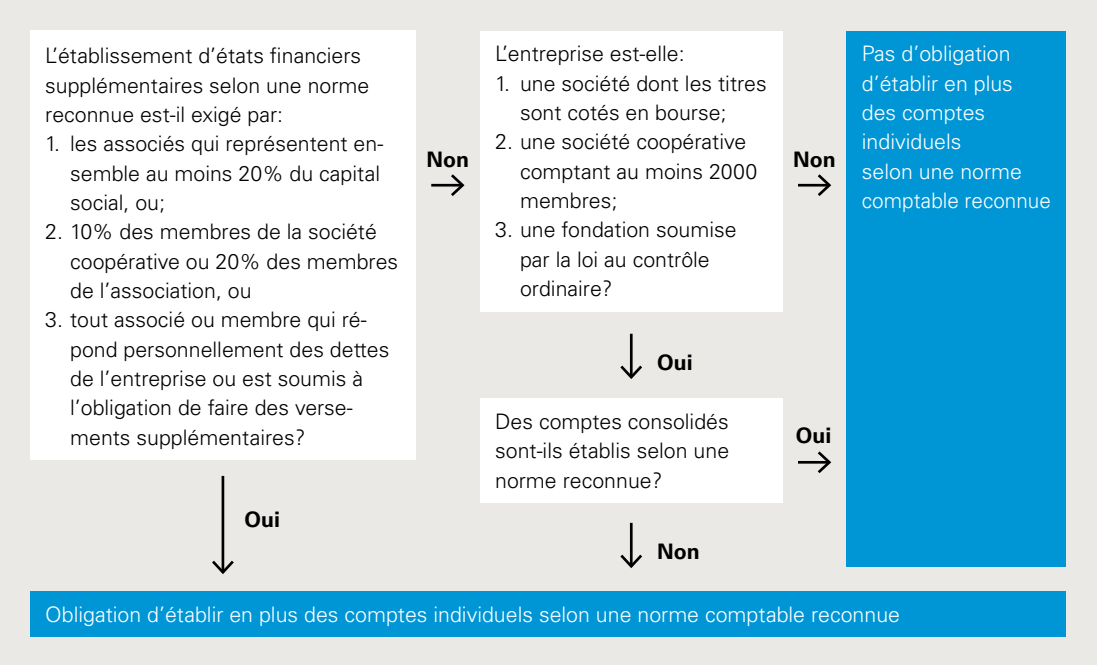


Figure 7 Arbre décisionnel pour l'établissement de comptes individuels selon une norme comptable reconnue

L'Ordonnance du Conseil fédéral du 21 novembre 2012 sur les normes comptables reconnues (ONCR) admet les référentiels suivants comme normes reconnues: IFRS, IFRS for SMEs, Swiss GAAP RPC, US GAAP et IPSAS. Les prescriptions de la FINMA en matière d'établissement des comptes pour les banques et les négociants en valeurs mobilières ainsi que celles en matière de placements collectifs de capitaux équivalent à une norme comptable reconnue.

Le choix d'une norme reconnue incombe à l'organe supérieur de direction ou d'administration à moins que les statuts, le contrat de société ou l'acte de fondation n'en disposent autrement ou que l'organe suprême ne désigne lui-même une norme reconnue. La norme reconnue qui a été choisie est appliquée dans son intégralité et pour l'ensemble des états financiers. Les états financiers établis selon une norme reconnue conformément à la loi sont soumis à un contrôle ordinaire par un expert-réviseur agréé et présentés à l'organe suprême.

Les états financiers établis selon une norme reconnue sont dressés en plus des comptes annuels établis conformément aux dispositions générales du CO. Le principe selon lequel les comptes annuels établis selon le CO sont déterminants pour le droit fiscal reste toutefois applicable.

Rapport de gestion

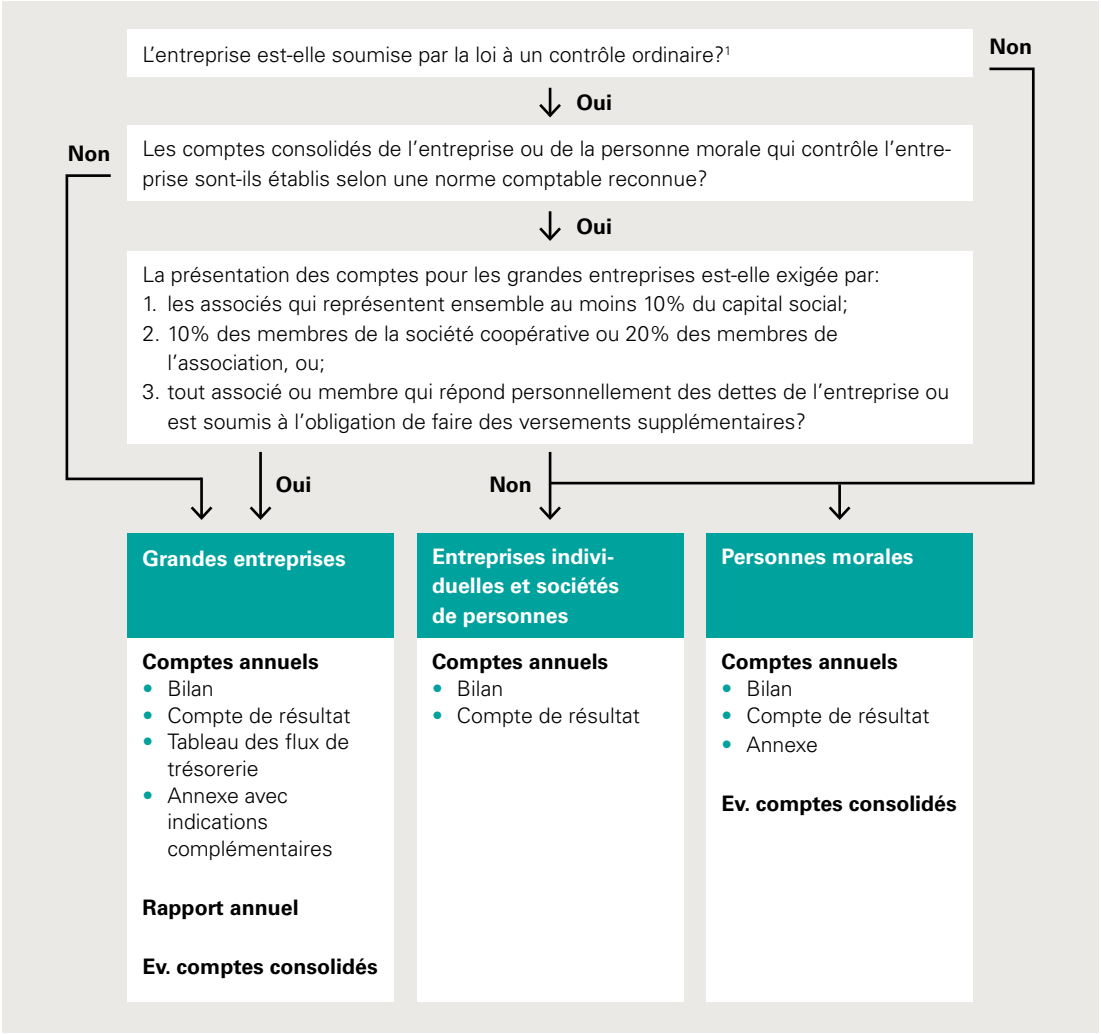
5. Rapport de gestion

5.1. Composantes du rapport de gestion

Art. 958 CO

L'arbre décisionnel ci-après présente les composantes obligatoires du rapport de gestion.

Art. 961 CO
Art. 961d CO



Art. 961 CO
Art. 958 al. 2 CO
Art. 959c al. 3 CO
Art. 963 al. 1 CO

Grandes entreprises	Entreprises individuelles et sociétés de personnes	Personnes morales
Comptes annuels • Bilan • Compte de résultat • Tableau des flux de trésorerie • Annexe avec indications complémentaires **Rapport annuel** **Ev. comptes consolidés**	**Comptes annuels** • Bilan • Compte de résultat	**Comptes annuels** • Bilan • Compte de résultat • Annexe **Ev. comptes consolidés**

Figure 8 Composantes du rapport de gestion

[1] Les sociétés suivantes sont tenues de soumettre leurs comptes annuels et, le cas échéant, leurs comptes de groupe au contrôle ordinaire d'un organe de révision:

1. les sociétés ouvertes au public, soit les sociétés:
   a. qui ont des titres de participation cotés en bourse,
   b. qui sont débitrices d'un emprunt par obligations,
   c. dont les actifs ou le chiffre d'affaires représentent 20% au moins des actifs ou du chiffre d'affaires des comptes de groupe d'une société au sens des let. a et b.

2. les sociétés qui, au cours de deux exercices successifs, dépassent deux des valeurs suivantes (l'exercice précédent et l'exercice sous revue sont pris en compte):
   a. total du bilan: 20 millions de francs (associations: 10 millions de francs)
   b. chiffre d'affaires: 40 millions de francs (associations: 20 millions de francs)
   c. effectif: 250 emplois à plein temps (associations: 50 emplois à plein temps) en moyenne annuelle

3. les sociétés qui ont l'obligation d'établir des comptes de groupe.

Le droit comptable contient ainsi des exigences différentes à l'égard des composantes du rapport de gestion, en fonction notamment de la taille de l'entreprise. Les personnes morales qui ne sont pas soumises aux exigences applicables aux grandes entreprises ne sont pas tenues d'établir un rapport annuel. Les comptes annuels des entreprises individuelles et des sociétés de personnes ne doivent pas impérativement contenir une annexe.

Art. 959c al. 3 CO

5.2. Présentation des comptes pour les grandes entreprises

Les dispositions applicables aux grandes entreprises exigent l'établissement d'un tableau des flux de trésorerie et la publication d'indications complémentaires dans l'annexe des comptes annuels (voir chapitre 3.1.4) ainsi que d'un rapport annuel.

5.3. Tableau des flux de trésorerie

Les entreprises soumises à la présentation des comptes pour les grandes entreprises doivent présenter un tableau des flux de trésorerie dans les comptes annuels. Le tableau des flux de trésorerie présente séparément les variations des liquidités liées aux activités d'exploitation, d'investissement et de financement.

Art. 961b CO

La loi ne fixe aucune structure obligatoire pour le tableau des flux de trésorerie. Selon le Message concernant la révision du Code des obligations (FF 2008, 1536), il convient néanmoins d'adopter une structure analogue à la structure minimale du bilan (voir les chapitres 3.1.1 et 3.1.2).

5.4. Rapport annuel

Le rapport annuel expose la marche des affaires et la situation économique de l'entreprise. Comme indiqué au chapitre 5.1., seules les entreprises soumises aux exigences applicables aux grandes entreprises sont tenues d'établir un rapport annuel.

Art. 961c CO

Le rapport annuel contient au minimum les éléments suivants:

Contenu minimal du rapport annuel
Moyenne annuelle des emplois à plein temps
Réalisation d'une évaluation des risques
Etat des commandes et des mandats
Activités de recherche et de développement
Evénements exceptionnels
Perspectives de l'entreprise

Art. 961c al. 2 CO

Figure 9 Contenu minimal du rapport annuel

Le rapport annuel présente la situation de l'entreprise et, le cas échéant, du groupe, à la fin de l'exercice en soulignant les aspects qui n'apparaissent pas dans les comptes annuels. Le rapport annuel ne doit pas être en contradiction avec la situation économique présentée dans les comptes annuels.

Comptes consolidés

6. Comptes consolidés

6.1. Obligation d'établir des comptes consolidés – Périmètre de consolidation

Pour la détermination de l'obligation de consolidation et du périmètre de consolidation, le principe du contrôle est applicable. Il se définit comme suit:

Une personne morale est réputée contrôler une autre entreprise si elle satisfait à l'une des conditions suivantes:		
Elle dispose directement ou indirectement de la majorité des voix au sein de l'organe suprême.	Elle dispose directement ou indirectement du droit de désigner ou de révoquer la majorité des membres de l'organe supérieur de direction ou d'administration.	Elle peut exercer une influence dominante en vertu des statuts, de l'acte de fondation, d'un contrat ou d'instruments analogues.

Art. 963 CO

Figure 10 Principe du contrôle concernant les comptes consolidés

Si les comptes consolidés sont établis selon une norme comptable reconnue, le cercle des entreprises à consolider suit les dispositions de cette dernière.

L'obligation d'établir des comptes consolidés est réglée indépendamment de la forme juridique et concerne donc également les fondations, les associations et les sociétés coopératives.

6.2. Libération de l'obligation de dresser des comptes consolidés

L'arbre décisionnel suivant montre dans quels cas une entreprise peut renoncer à établir des comptes consolidés.

Art. 963 CO
Art. 963a CO

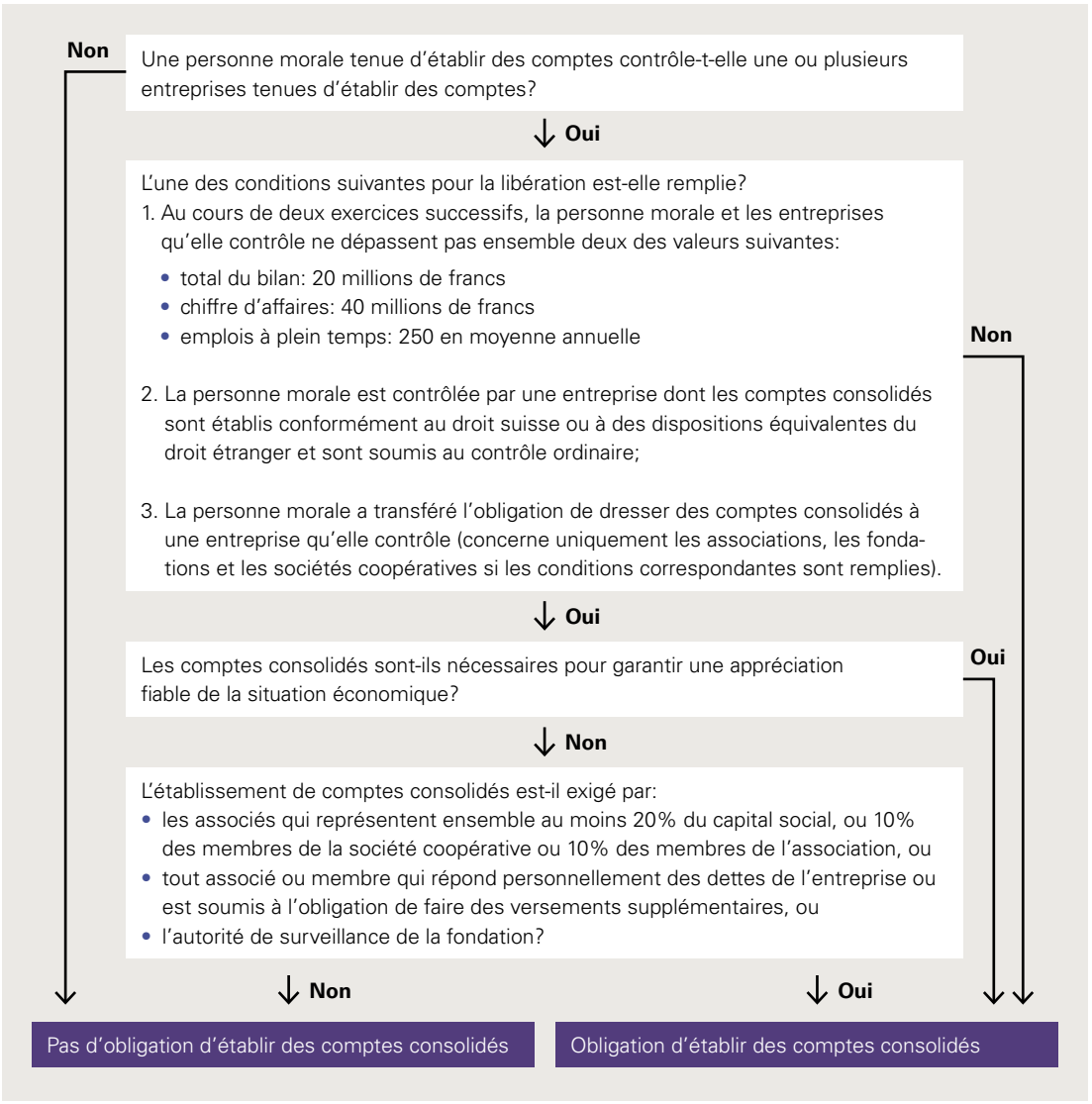


Figure 11 Arbre décisionnel concernant la libération de l'obligation de dresser des comptes consolidés

Art. 963 al. 4 CO

Les associations, les fondations et les sociétés coopératives sont tenues elles aussi de présenter des comptes consolidés. Elles peuvent toutefois transférer l'obligation d'établir des comptes consolidés à une entreprise contrôlée. Une telle délégation est possible si l'entreprise contrôlée réunit toutes les autres entreprises sous une direction unique par la détention d'une majorité des voix ou d'une autre manière et prouve qu'elle les contrôle effectivement.

6.3. Présentation des comptes consolidés

La figure ci-après montre dans quels cas les comptes consolidés doivent être établis selon une norme comptable reconnue.

Art. 963b CO

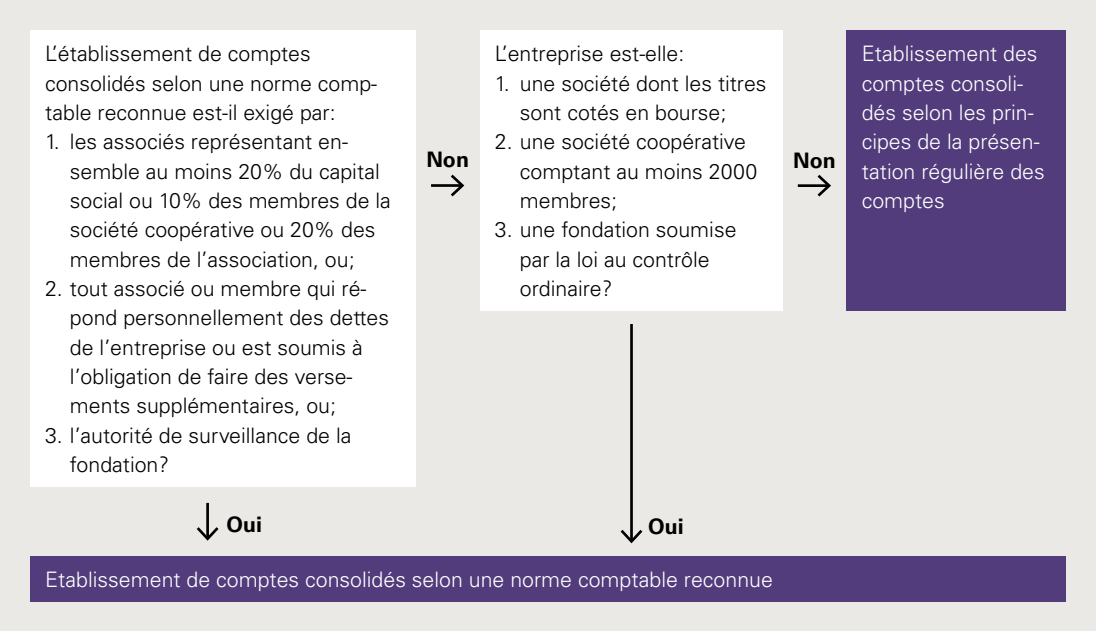


Figure 12 Présentation des comptes consolidés

Les comptes consolidés qui ne sont pas établis selon une norme comptable reconnue (voir la liste au chapitre 4) sont soumis aux principes de la présentation régulière des comptes (voir le chapitre 2.2). Le droit comptable ne contient pas de règles comptables spécifiques pour les comptes consolidés. Dans l'annexe aux comptes consolidés, l'entreprise mentionne les règles d'évaluation appliquées. Lorsqu'elle s'en écarte, elle l'indique dans l'annexe et fournit d'une autre manière les indications rendant compte de l'état du patrimoine, de la situation financière et des résultats du groupe.

Art. 963b al. 3 CO

Etant donné que la loi se limite à faire référence aux principes de la présentation régulière des comptes, les prescriptions relatives à la structure et à l'évaluation applicables aux comptes annuels (voir le chapitre 3) ne s'appliquent pas obligatoirement aux comptes consolidés. Elles peuvent toutefois être appliquées intégralement (c.-à-d. avec les réserves latentes). Pour les mêmes raisons, les prescriptions relatives à la présentation des comptes pour les grandes entreprises (voir le chapitre 5.2) n'ont aucune validité. En conséquence, le tableau des flux de trésorerie n'est pas une composante obligatoire des comptes consolidés.

Annexe

Titre trente-deuxième
De la comptabilité commerciale et de la présentation des comptes

Chapitre I Dispositions générales

Art. 957

A. Obligation de tenir une comptabilité et de présenter des comptes

1 Doivent tenir une comptabilité et présenter des comptes conformément au présent chapitre:

1. les entreprises individuelles et les sociétés de personnes qui ont réalisé un chiffre d'affaires supérieur à 500 000 francs lors du dernier exercice;
2. les personnes morales.

2 Les entreprises suivantes ne tiennent qu'une comptabilité des recettes et des dépenses ainsi que du patrimoine:

1. les entreprises individuelles et les sociétés de personnes qui ont réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 500 000 francs lors du dernier exercice;
2. les associations et les fondations qui n'ont pas l'obligation de requérir leur inscription au registre du commerce;
3. les fondations dispensées de l'obligation de désigner un organe de révision en vertu de l'art. 83*b*, al. 2, CC[3].

3 Le principe de régularité de la comptabilité s'applique par analogie aux entreprises visées à l'al. 2.

Art. 957a

B. Comptabilité

1 La comptabilité constitue la base de l'établissement des comptes. Elle enregistre les transactions et les autres faits nécessaires à la présentation du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entreprise (situation économique).

2 La comptabilité est tenue conformément au principe de régularité, qui comprend notamment:

3 RS **210**

1. l'enregistrement intégral, fidèle et systématique des transactions et des autres faits nécessaires au sens de l'al. 1;
2. la justification de chaque enregistrement par une pièce comptable;
3. la clarté;
4. l'adaptation à la nature et à la taille de l'entreprise;
5. la traçabilité des enregistrements comptables.

3 On entend par pièce comptable tout document écrit, établi sur support papier, sur support électronique ou sous toute forme équivalente, qui permet la vérification de la transaction ou du fait qui est l'objet de l'enregistrement.

4 La comptabilité est tenue dans la monnaie nationale ou dans la monnaie la plus importante au regard des activités de l'entreprise.

5 Elle est tenue dans l'une des langues nationales ou en anglais. Elle peut être établie sur support papier, sur support électronique ou sous toute forme équivalente.

Art. 958

C. Présentation des comptes
I. But et contenu

1 Les comptes doivent présenter la situation économique de l'entreprise de façon qu'un tiers puisse s'en faire une opinion fondée.

2 Les comptes sont présentés dans le rapport de gestion. Ce dernier contient les comptes annuels individuels (comptes annuels) qui se composent du bilan, du compte de résultat et de l'annexe. Les dispositions applicables aux grandes entreprises et aux groupes sont réservées.

3 Le rapport de gestion est établi et soumis dans les six mois qui suivent la fin de l'exercice à l'organe ou aux personnes qui ont la compétence de l'approuver. Il est signé par le président de l'organe supérieur de direction ou d'administration et par la personne qui répond de l'établissement des comptes au sein de l'entreprise.

Art. 958a

II. Règles fondamentales de l'établissement des comptes
1. Principe de continuité de l'exploitation

1 Les comptes sont établis selon l'hypothèse que l'entreprise poursuivra ses activités dans un avenir prévisible.

2 Si la cessation de tout ou partie de l'activité de l'entreprise est envisagée ou paraît inévitable dans les douze mois qui suivent la date du bilan, les comptes sont dressés sur la base des valeurs de liquidation pour les parties concernées de l'entreprise. Des provisions sont constituées au titre des charges induites par la cessation ou la réduction de l'activité.

[3] Les dérogations au principe de continuité de l'exploitation et leur influence sur la situation économique de l'entreprise sont commentées dans l'annexe aux comptes annuels.

Art. 958b

2. Principes de la délimitation périodique et du rattachement des charges aux produits

[1] Les charges et les produits sont présentés conformément aux principes de la délimitation périodique et du rattachement des charges aux produits.

[2] Si les produits nets des ventes des biens et des prestations de services ou les produits financiers ne dépassent pas 100 000 francs, il est possible de déroger au principe de la délimitation périodique et d'établir une comptabilité de dépenses et de recettes.

Art. 958c

III. Principe de régularité

[1] L'établissement régulier des comptes est régi en particulier par les principes suivants:

1. la clarté et l'intelligibilité;
2. l'intégralité;
3. la fiabilité;
4. l'importance relative;
5. la prudence;
6. la permanence de la présentation et des méthodes d'évaluation;
7. l'interdiction de la compensation entre les actifs et les passifs et entre les charges et les produits.

[2] Le montant de chaque poste présenté dans le bilan et dans l'annexe est justifié par un inventaire ou d'une autre manière.

[3] La présentation des comptes est adaptée aux particularités de l'entreprise et de la branche, dans le respect du contenu minimal prévu par la loi.

Art. 958d

IV. Présentation, monnaie et langue

[1] Le bilan et le compte de résultat peuvent être présentés sous forme de tableau ou de liste. Il n'y a pas lieu de présenter séparément les postes qui affichent un montant nul ou insignifiant.

[2] Dans les comptes annuels, les chiffres de l'exercice précédent figurent en regard des valeurs de l'exercice sous revue.

[3] Les comptes sont établis dans la monnaie nationale ou dans la monnaie la plus importante au regard des activités de l'entreprise. S'ils ne sont pas établis dans la monnaie nationale, les contre-valeurs en mon-

naie nationale doivent aussi être indiquées. Les cours de conversion utilisés sont mentionnés et éventuellement commentés dans l'annexe.

4 Les comptes sont établis dans une langue nationale ou en anglais.

Art. 958e

D. Publication et consultation

1 Les comptes annuels individuels et les comptes annuels consolidés accompagnés des rapports de révision sont publiés dans la Feuille officielle suisse du commerce ou délivrés à toute personne qui en fait la demande dans les douze mois qui suivent leur approbation, à ses frais, lorsque l'entreprise répond à l'une des conditions suivantes:

1. elle est débitrice d'un emprunt par obligations;
2. elle a des titres de participation cotés en bourse.

2 Les autres entreprises doivent reconnaître à tout créancier qui fait valoir un intérêt digne de protection le droit de consulter le rapport de gestion et les rapports de révision. En cas de litige, le juge tranche.

Art. 958f

E. Tenue et conservation des livres

1 Les livres et les pièces comptables ainsi que le rapport de gestion et le rapport de révision sont conservés pendant dix ans. Ce délai court à partir de la fin de l'exercice.

2 Un exemplaire imprimé et signé du rapport de gestion et du rapport de révision sont conservés.

3 Les livres et les pièces comptables peuvent être conservés sur support papier, sur support électronique ou sous toute forme équivalente, pour autant que le lien avec les transactions et les autres faits sur lesquels ils portent soit garanti et que leur lecture reste possible en toutes circonstances.

4 Le Conseil fédéral édicte les dispositions relatives aux livres à tenir, aux principes régissant leur tenue et leur conservation et aux supports d'information pouvant être utilisés.

Chapitre II Comptes annuels

Art. 959

A. Bilan

I. But du bilan, conditions pour la comptabilisation au bilan

1 Le bilan reflète l'état du patrimoine et la situation financière de l'entreprise à la date du bilan. Il se compose de l'actif et du passif.

2 L'actif comprend les éléments du patrimoine dont l'entreprise peut disposer en raison d'événements passés, dont elle attend un flux d'avantages économiques et dont la valeur peut être estimée avec un degré de fiabilité suffisant. Aucun autre élément du patrimoine ne peut être porté au bilan.

3 L'actif circulant comprend la trésorerie et les actifs qui seront vraisemblablement réalisés au cours des douze mois suivant la date du bilan, dans le cycle normal des affaires ou d'une autre manière. Tous les autres actifs sont classés dans l'actif immobilisé.

4 Le passif comprend les capitaux étrangers et les capitaux propres.

5 Les capitaux étrangers comprennent les dettes qui résultent de faits passés, qui entraînent un flux probable d'avantages économiques à la charge de l'entreprise et dont la valeur peut être estimée avec un degré de fiabilité suffisant.

6 Les capitaux étrangers à court terme comprennent les dettes qui seront vraisemblablement exigibles dans les douze mois suivant la date du bilan ou dans le cycle normal des affaires. Toutes les autres dettes sont classées dans les capitaux étrangers à long terme.

7 Les capitaux propres sont présentés et structurés en fonction de la forme juridique de l'entreprise.

Art. 959a

II. Structure minimale

1 L'actif du bilan est présenté par ordre de liquidité décroissante; il comporte au moins les postes ci-après, indiqués séparément et selon la structure suivante:

1. actif circulant:
   a. trésorerie et actifs cotés en bourse détenus à court terme,
   b. créances résultant de la vente de biens et de prestations de services,
   c. autres créances à court terme,
   d. stocks et prestations de services non facturées,
   e. actifs de régularisation;
2. actif immobilisé:
   a. immobilisations financières,
   b. participations,
   c. immobilisations corporelles,
   d. immobilisations incorporelles,
   e. capital social ou capital de la fondation non libéré.

2 Le passif du bilan est présenté par ordre d'exigibilité croissante; il comporte au moins les postes ci-après, indiqués séparément et selon la structure suivante:

1. capitaux étrangers à court terme:
   a. dettes résultant de l'achat de biens et de prestations de services,
   b. dettes à court terme portant intérêt,
   c. autres dettes à court terme,

d. passifs de régularisation;

2. capitaux étrangers à long terme:
   a. dettes à long terme portant intérêt,
   b. autres dettes à long terme,
   c. provisions et postes analogues prévus par la loi;
3. capitaux propres:
   a. capital social ou capital de la fondation, le cas échéant ventilé par catégories de droits de participation,
   b. réserve légale issue du capital,
   c. réserve légale issue du bénéfice,
   d. réserves facultatives issues du bénéfice ou pertes cumulées, en diminution des capitaux propres,
   e. propres parts du capital, en diminution des capitaux propres.

3 Le bilan ou l'annexe font apparaître d'autres postes si ceux-ci sont importants pour l'évaluation du patrimoine ou de la situation financière par des tiers ou si cela répond aux usages dans le secteur d'activité de l'entreprise.

4 Les créances et les dettes envers les détenteurs de participations directes et indirectes, envers les organes et envers les sociétés dans lesquelles l'entreprise détient une participation directe ou indirecte sont présentées séparément dans le bilan ou dans l'annexe.

Art. 959b

B. Compte de résultat; structure minimale

1 Le compte de résultat reflète les résultats de l'entreprise durant l'exercice. Il peut être établi selon la méthode de l'affectation des charges par nature (compte de résultat par nature) ou selon la méthode de l'affectation des charges par fonction (compte de résultat par fonction).

2 Le compte de résultat par nature comporte au moins les postes ci-après, indiqués séparément et selon la structure suivante:

1. produits nets des ventes de biens et de prestations de services;
2. variation des stocks de produits finis et semi-finis et variation des prestations de services non facturées;
3. charges de matériel;
4. charges de personnel;
5. autres charges d'exploitation;
6. amortissements et corrections de valeur sur les postes de l'actif immobilisé;
7. charges et produits financiers;

8. charges et produits hors exploitation;
9. charges et produits exceptionnels, uniques ou hors période;
10. impôts directs;
11. bénéfice ou perte de l'exercice.

3 Le compte de résultat par fonction comporte au moins les postes ci-après, indiqués séparément et selon la structure suivante:

1. produits nets des ventes de biens et de prestations de services;
2. coûts d'acquisition ou de production des biens et prestations de services vendus;
3. charges d'administration et de distribution;
4. charges et produits financiers;
5. charges et produits hors exploitation;
6. charges et produits exceptionnels, uniques ou hors période;
7. impôts directs;
8. bénéfice ou perte de l'exercice.

4 Lorsque le compte de résultat est établi selon la méthode de l'affectation des charges par fonction, les charges de personnel ainsi que les amortissements et corrections de valeur sur les postes de l'actif immobilisé doivent être indiqués séparément dans l'annexe.

5 Le compte de résultat ou l'annexe font apparaître d'autres postes si ceux-ci sont importants pour l'évaluation des résultats par des tiers ou si cela répond aux usages dans le secteur d'activité de l'entreprise.

Art. 959c

C. Annexe

1 L'annexe complète et commente les informations données dans les comptes annuels. Elle contient:

1. des informations sur les principes comptables appliqués, lorsqu'ils ne sont pas prescrits par la loi;
2. des informations, une structure détaillée et des commentaires concernant certains postes du bilan et du compte de résultat;
3. le montant global provenant de la dissolution des réserves de remplacement et des réserves latentes supplémentaires dissoutes, dans la mesure où il dépasse le montant global des réserves similaires nouvellement créées, si la présentation du résultat économique s'en trouve sensiblement améliorée;
4. les autres informations prescrites par la loi.

2 L'annexe comporte également les indications suivantes, à moins qu'elles ne ressortent directement du bilan ou du compte de résultat:

6686

1. la raison de commerce ou le nom, la forme juridique et le siège de l'entreprise;
2. le cas échéant, une déclaration attestant que la moyenne annuelle des emplois à plein temps n'est pas supérieure, selon le cas, à 10, à 50 ou à 250;
3. la raison de commerce, la forme juridique et le siège des entreprises dans lesquelles une participation directe ou une participation indirecte importante est détenue, ainsi que la part du capital et la part des droits de vote;
4. le nombre de parts de son propre capital détenues par l'entreprise et par les entreprises dans lesquelles elle a des participations;
5. l'acquisition et l'aliénation par l'entreprise de ses propres parts sociales et les conditions auxquelles elles ont été acquises ou aliénées;
6. la valeur résiduelle des dettes découlant d'opérations de crédit-bail assimilables à des contrats de vente et des autres dettes résultant d'opérations de crédit-bail, dans la mesure où celles-ci n'échoient pas ni ne peuvent être dénoncées dans les douze mois qui suivent la date du bilan;
7. les dettes envers des institutions de prévoyance;
8. le montant total des sûretés constituées en faveur de tiers;
9. le montant total des actifs engagés en garantie des dettes de l'entreprise et celui des actifs grevés d'une réserve de propriété;
10. les obligations légales ou effectives pour lesquelles une perte d'avantages économiques apparaît improbable ou est d'une valeur qui ne peut être estimée avec un degré de fiabilité suffisant (engagement conditionnel);
11. le nombre et la valeur des droits de participation ou des options sur de tels droits accordés aux membres de l'ensemble des organes de direction ou d'administration ainsi qu'aux collaborateurs;
12. les explications relatives aux postes extraordinaires, uniques ou hors période du compte de résultat;
13. les événements importants survenus après la date du bilan;
14. en cas de démission de l'organe de révision avant le terme de son mandat, les raisons de ce retrait.

[3] Les entreprises individuelles et les sociétés de personnes ne sont pas tenues d'établir une annexe si elles ne sont pas soumises aux dispositions régissant l'établissement des comptes des grandes entreprises. Si les dispositions sur la structure minimale du bilan et du compte de

résultat requièrent des informations supplémentaires et que l'entreprise n'établit pas d'annexe, elle fournit directement les informations requises dans le bilan ou dans le compte de résultat.

4 Les entreprises débitrices d'emprunts par obligations indiquent séparément le montant, le taux d'intérêt, l'échéance et les autres conditions de chacun de ces emprunts.

Art. 960

D. Evaluation
I. Principes

1 En règle générale, les éléments de l'actif et les dettes sont évalués individuellement s'ils sont importants et qu'en raison de leur similitude, ils ne sont habituellement pas regroupés.

2 L'évaluation doit être prudente, mais ne doit pas empêcher une appréciation fiable de la situation économique de l'entreprise.

3 Lorsque des indices concrets laissent supposer que des actifs sont surévalués ou que des provisions sont insuffisantes, les valeurs doivent être vérifiées et, le cas échéant, adaptées.

Art. 960a

II. Actifs
1. En général

1 Lors de sa première comptabilisation, un actif est évalué au plus à son coût d'acquisition ou à son coût de revient.

2 Lors des évaluations subséquentes, la valeur de l'actif ne peut être supérieure à son coût d'acquisition ou à son coût de revient. Les dispositions relatives à certaines catégories d'actifs sont réservées.

3 Les pertes de valeur dues à l'utilisation de l'actif et au facteur temps sont comptabilisées par le biais des amortissements, celles dues à d'autres facteurs, par le biais de corrections de valeur. Les corrections de valeur et les amortissements sont calculés conformément aux principes généralement admis dans le commerce. Ils sont imputés directement ou indirectement sur l'actif visé, à charge du compte de résultat; leur comptabilisation au passif est prohibée.

4 Des amortissements et corrections de valeur supplémentaires peuvent être opérés à des fins de remplacement et pour assurer la prospérité de l'entreprise à long terme. L'entreprise peut, pour les mêmes motifs, renoncer à dissoudre des amortissements ou des corrections de valeur qui ne sont plus justifiés.

Art. 960b

2. Actifs ayant un prix courant observable

1 Lors des évaluations subséquentes, les actifs cotés en bourse ou ayant un autre prix courant observable sur un marché actif peuvent être évalués au cours du jour ou au prix courant à la date du bilan, même si ce cours est supérieur à la valeur nominale ou au coût d'acquisition. L'entreprise qui fait usage de ce droit évalue tous les actifs du même poste du bilan qui sont liés à un prix courant observa-

ble au cours du jour ou au prix courant à la date du bilan. Elle indique ce choix dans l'annexe. La valeur totale des actifs ayant un prix courant observable fait apparaître séparément la valeur des titres et celle des autres actifs.

2 Lorsque des actifs sont évalués au cours du jour ou au prix courant à la date du bilan, une correction de valeur peut être constituée à charge du compte de résultat afin de tenir compte de la fluctuation des cours. Ces corrections de valeur ne sont cependant pas autorisées si elles conduisent à la comptabilisation d'une valeur inférieure au coût d'acquisition ou, s'il est plus bas, au cours boursier. Le montant total des réserves de fluctuation doit apparaître séparément dans le bilan ou dans l'annexe.

Art. 960c

3. Stocks et prestations de services non facturées

1 Lors des évaluations subséquentes, les stocks et les prestations de services non facturées sont comptabilisés à la valeur vénale diminuée des coûts résiduels prévisibles à la date du bilan si cette valeur est inférieure au coût d'acquisition ou au coût de revient.

2 Par stocks, on entend les matières premières, les produits en cours de fabrication, les produits finis et les marchandises.

Art. 960d

4. Actif immobilisé

1 L'actif immobilisé comprend les valeurs acquises en vue d'une utilisation ou d'une détention à long terme.

2 Par long terme, on entend une période de plus de douze mois.

3 Par participation, on entend les parts du capital d'une autre entreprise qui sont détenues à long terme et confèrent au détenteur une influence notable. L'influence est présumée notable lorsque les parts de capital détenues donnent droit à au moins 20 % des droits de vote.

Art. 960e

III. Dettes

1 Les dettes sont comptabilisées à leur valeur nominale.

2 Lorsque, en raison d'événements passés, il faut s'attendre à une perte d'avantages économiques pour l'entreprise lors d'exercices futurs, il y a lieu de constituer des provisions à charge du compte de résultat, à hauteur du montant vraisemblablement nécessaire.

3 En outre, des provisions peuvent être constituées notamment aux titres suivants:

1. charges régulières découlant des obligations de garantie;
2. remise en état des immobilisations corporelles;
3. restructurations;

4. mesures prises pour assurer la prospérité de l'entreprise à long terme.

4 Les provisions qui ne se justifient plus ne doivent pas obligatoirement être dissoutes.

Chapitre III
Présentation des comptes des grandes entreprises

Art. 961

A. Exigences supplémentaires concernant le rapport de gestion

Les entreprises que la loi soumet au contrôle ordinaire ont les obligations suivantes:

1. fournir des informations supplémentaires dans l'annexe aux comptes annuels;
2. intégrer un tableau des flux de trésorerie dans leurs comptes annuels;
3. rédiger un rapport annuel.

Art. 961a

B. Mentions supplémentaires dans l'annexe aux comptes annuels

L'annexe aux comptes annuels fournit des informations supplémentaires sur les faits suivants:

1. la ventilation des dettes à long terme portant intérêt, selon leur exigibilité, à savoir de un à cinq ans et plus de cinq ans;
2. le montant des honoraires versés à l'organe de révision pour les prestations en matière de révision, d'une part, et pour les autres prestations de services, d'autre part.

Art. 961b

C. Tableau des flux de trésorerie

Le tableau des flux de trésorerie présente séparément les flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation, aux activités d'investissement et aux activités de financement.

Art. 961c

D. Rapport annuel

1 Le rapport annuel présente la marche des affaires et la situation économique de l'entreprise, le cas échéant de son groupe de sociétés, à la fin de l'exercice; il souligne les aspects qui n'apparaissent pas dans les comptes annuels.

2 Le rapport annuel précise en particulier les éléments suivants:

1. la moyenne annuelle des emplois à plein temps;
2. la réalisation d'une évaluation des risques;

3. l'état des commandes et des mandats;
4. les activités de recherche et développement;
5. les événements exceptionnels;
6. les perspectives de l'entreprise.

3 Le rapport annuel ne doit pas être en contradiction avec la situation économique présentée dans les comptes annuels.

Art. 961d

E. Simplification des comptes consolidés

1 L'entreprise peut renoncer aux mentions supplémentaires dans l'annexe aux comptes annuels, au tableau des flux de trésorerie et au rapport annuel lorsqu'elle-même ou une personne morale qui la contrôle établit des comptes consolidés conformément à une norme reconnue.

2 Les personnes suivantes peuvent exiger des comptes établis conformément au présent chapitre:

1. les associés, s'ils représentent ensemble au moins 10 % du capital social;
2. 10 % des membres de la société coopérative ou 20 % des membres de l'association;
3. tout associé ou membre qui répond personnellement des dettes de l'entreprise ou est soumis à l'obligation de faire des versements supplémentaires.

Chapitre IV
Etats financiers établis selon une norme comptable reconnue

Art. 962

A. En général

1 En plus des comptes annuels qu'elles établissent conformément au présent titre, les entreprises suivantes sont tenues de dresser des états financiers selon une norme reconnue:

1. les sociétés dont les titres sont cotés en bourse, lorsque la bourse l'exige;
2. les sociétés coopératives, lorsqu'elles comptent au moins 2000 membres;
3. les fondations, lorsque la loi les soumet au contrôle ordinaire.

2 Les personnes suivantes peuvent en outre exiger l'établissement d'états financiers selon une norme reconnue:

1. les associés, s'ils représentent ensemble au moins 20 % du capital social;
2. 10 % des membres de la société coopérative ou 20 % des membres de l'association;
3. tout associé ou membre qui répond personnellement des dettes de l'entreprise ou est soumis à l'obligation de faire des versements supplémentaires.

3 L'obligation de dresser des états financiers selon une norme reconnue s'éteint lorsque l'entreprise présente des comptes consolidés établis selon une norme reconnue.

4 Le choix d'une norme reconnue incombe à l'organe supérieur de direction ou d'administration à moins que les statuts, le contrat de société ou l'acte de fondation n'en disposent autrement ou que l'organe suprême ne désigne lui-même une norme reconnue.

Art. 962a

B. Normes comptables reconnues

1 Si les états financiers sont dressés selon une norme comptable reconnue, ils indiquent laquelle.

2 La norme reconnue qui a été choisie est appliquée dans son intégralité et pour l'ensemble des états financiers.

3 Le respect de la norme reconnue est vérifié par un expert-réviseur agréé. Les états financiers sont soumis au contrôle ordinaire.

4 Les états financiers dressés selon une norme reconnue sont présentés à l'organe suprême lors de l'approbation des comptes annuels mais ne nécessitent aucune approbation.

5 Le Conseil fédéral désigne les normes reconnues. Il peut fixer les conditions à remplir pour choisir une norme ou pour en changer.

Chapitre V Comptes consolidés

Art. 963

A. Obligation

1 Toute personne morale tenue d'établir des comptes qui contrôle une ou plusieurs entreprises tenues d'établir des comptes doit inclure dans son rapport de gestion des comptes annuels consolidés (comptes consolidés) portant sur l'ensemble des entreprises qu'elle contrôle.

2 Une personne morale est réputée contrôler une autre entreprise si elle satisfait à l'une des conditions suivantes:

1. elle dispose directement ou indirectement de la majorité des voix au sein de l'organe suprême;

2. elle dispose directement ou indirectement du droit de désigner ou de révoquer la majorité des membres de l'organe supérieur de direction ou d'administration;

3. elle peut exercer une influence dominante en vertu des statuts, de l'acte de fondation, d'un contrat ou d'instruments analogues.

3 La norme comptable reconnue conformément à l'art. 963*b* peut déterminer les entreprises qui ont l'obligation d'établir des comptes consolidés.

4 Les associations, les fondations et les sociétés coopératives peuvent transférer l'obligation d'établir des comptes consolidés à une entreprise contrôlée si celle-ci réunit toutes les autres entreprises sous une direction unique par la détention d'une majorité des voix ou d'une autre manière et prouve qu'elle les contrôle effectivement.

Art. 963a

B. Libération

1 Une personne morale est libérée de l'obligation de dresser des comptes consolidés si elle satisfait à l'une des conditions suivantes:

1. au cours de deux exercices successifs, la personne morale et les entreprises qu'elle contrôle ne dépassent pas ensemble deux des valeurs suivantes:
   a. total du bilan: 20 millions de francs,
   b. chiffre d'affaires: 40 millions de francs,
   c. effectif: 250 emplois à plein temps en moyenne annuelle;

2. elle est contrôlée par une entreprise dont les comptes consolidés sont établis conformément au droit suisse ou à des dispositions équivalentes du droit étranger et sont soumis au contrôle ordinaire;

3. elle a transféré l'obligation de dresser des comptes consolidés à une entreprise qu'elle contrôle au sens de l'art. 963, al. 4.

2 La personne morale reste néanmoins tenue d'établir des comptes consolidés si elle satisfait à l'une des conditions suivantes:

1. cette opération est nécessaire pour garantir une appréciation fiable de sa situation économique;

2. des associés représentant au moins 20 % du capital social, 10 % des membres de la société coopérative, 10 % des membres de l'association l'exigent;

3. un associé ou un membre de l'association répondant personnellement des dettes de l'entreprise ou soumis à une obligation de faire des versements supplémentaires l'exige;

4. l'autorité de surveillance de la fondation l'exige.

3 Lorsqu'une personne morale n'établit pas de comptes consolidés en vertu de l'al. 1, ch. 2, elle est tenue de communiquer les comptes consolidés de la société mère conformément aux dispositions applicables à ses propres comptes annuels.

Art. 963b

C. Normes comptables reconnues

1 Les comptes consolidés des entreprises suivantes sont établis selon une norme comptable reconnue:

1. les sociétés dont les titres sont cotés en bourse, lorsque la bourse l'exige;
2. les sociétés coopératives, lorsqu'elles comptent au moins 2000 membres;
3. les fondations, lorsque la loi les soumet au contrôle ordinaire.

2 L'art. 962*a*, al. 1 à 3, et 5, est applicable par analogie.

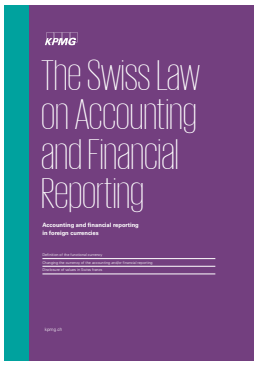
3 Les comptes consolidés des autres entreprises sont soumis au principe de régularité. Dans l'annexe aux comptes consolidés, l'entreprise mentionne les règles d'évaluation appliquées. Lorsqu'elle s'en écarte, elle l'indique dans l'annexe et fournit d'une autre manière les indications rendant compte de l'état du patrimoine, de la situation financière et des résultats du groupe.

4 Dans les cas suivants, l'entreprise reste tenue d'établir des comptes consolidés selon une norme comptable reconnue:

1. des associés représentant ensemble au moins 20 % du capital social, 10 % des membres de la société coopérative ou 20 % des membres de l'association l'exigent;
2. un associé ou un membre de l'association qui répond personnellement des dettes de l'entreprise ou est soumis à une obligation de faire des versements supplémentaires l'exigent;
3. l'autorité de surveillance de la fondation l'exige.

6694

Publications



Le droit comptable suisse
Comptabilité et présentation des comptes en monnaie étrangère

Le droit comptable suisse
Comptes annuels illustratifs pour une société Industrie SA, une société Holding SA et une Fondation à but non lucratif

Sièges

Suisse alémanique

Bâle
Viaduktstrasse 42
Case postale 3456
4002 Bâle
+41 58 249 91 91
infobasel@kpmg.com

Berne
Hofgut
3073 Gümligen-Berne
+41 58 249 76 00
infobern@kpmg.com

Lucerne
Pilatusstrasse 41
6003 Lucerne
+41 58 249 38 38
infozentralschweiz@
kpmg.com

Saint-Gall
Bogenstrasse 7
Case postale 1142
9001 Saint-Gall
+41 71 272 00 11
infostgallen@kpmg.com

Zoug
Landis + Gyr-Strasse 1
Case postale
6302 Zoug
+41 58 249 74 74
infozentralschweiz@
kpmg.com

Zurich
Räffelstrasse 28
Case postale
8036 Zurich
+41 58 249 31 31
infozurich@kpmg.com

Suisse romande

Genève
Esplanade de
Pont-Rouge 6
Case postale 1571
1211 Genève 26
+41 58 249 25 15
infogeneva@kpmg.com

Lausanne
Avenue du Théâtre 1
Case postale 6663
1002 Lausanne
+41 21 345 01 22
infolausanne@kpmg.com

Neuchâtel
Rue du Seyon 1
Case postale 2572
2001 Neuchâtel
+41 32 727 61 30
infoneuchatel@kpmg.com

Tessin

Lugano
Via Balestra 33
6900 Lugano
+41 91 912 12 12
infolugano@kpmg.com

Liechtenstein

Vaduz
Aeulestrasse 2
9490 Vaduz
+41 58 249 70 40
infovaduz@kpmg.com

L'information contenue ici est de nature générale et ne prétend en aucun cas s'appliquer à la situation d'une personne physique ou morale quelconque. Même si nous mettons tout en oeuvre pour fournir une information précise en temps opportun, nous ne pouvons pas garantir que cette information est fidèle à la réalité au moment où elle est reçue ou qu'elle continuera de l'être à l'avenir. Cette information ne saurait être exploitée sans un conseil professionnel basé sur une analyse approfondie de la situation en question. Les prescriptions réglementaires relatives à l'indépendance de l'auditeur déterminent l'étendue de la collaboration avec les clients d'audit. Si vous souhaitez en savoir plus sur la manière dont KPMG SA traite vos données personnelles, veuillez lire notre Privacy Policy que vous trouverez sur notre site Internet www.kpmg.ch.

© 2020 KPMG SA est une filiale de KPMG Holding SA, elle-même membre du réseau KPMG d'entreprises indépendantes rattachées à KPMG International Cooperative ("KPMG International"), une personne morale suisse. Tous droits réservés.