

Le droit comptable suisse

**Présentation structurée et explication
des principales dispositions**

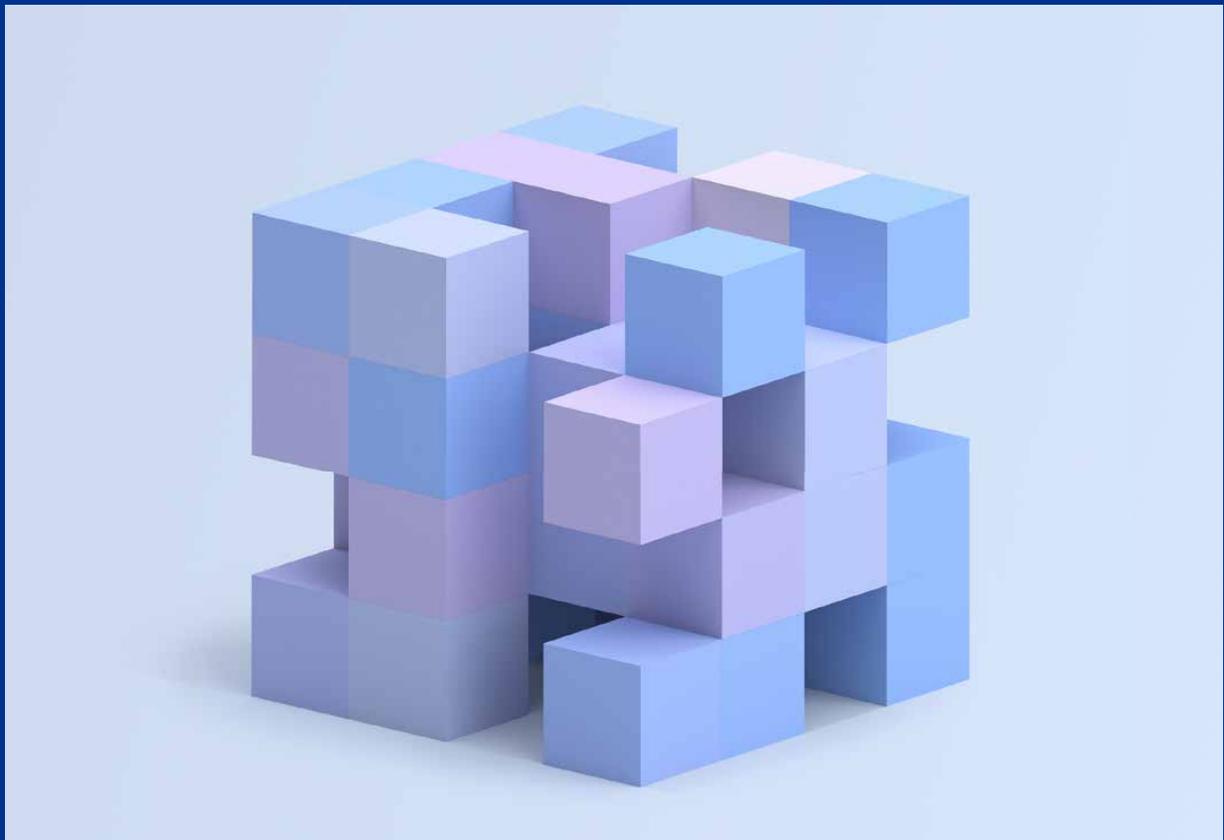
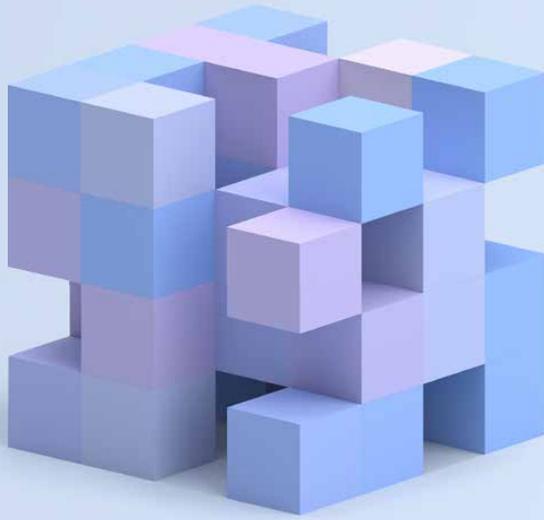


Table des matières

01	Introduction	3
02	Comptabilité et présentation des comptes	4
	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	6
	3.1.1 Bilan: actif	6
	3.1.2 Bilan: passif	7
	3.1.3 Compte de résultat	8
	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	14
	5.1 Composantes du rapport de gestion	14
	5.2 Présentation des comptes pour les grandes entreprises	15
	5.3 Tableau des flux de trésorerie	15
	5.4 Rapport annuel	15
06	Comptes consolidés	16
	6.1 Obligation d'établir des comptes consolidés – Périmètre de consolidation	16
	6.2 Libération de l'obligation de dresser des comptes consolidés	17
	6.3 Présentation des comptes consolidés	18
07	Rapport non financier complémentaire	19
	7.1 Transparence sur les questions non financières	19
	7.2 Transparence dans les entreprises de matières premières	20
	7.3 Transparence en matière de minerais et de métaux provenant de zones de conflit et en matière de travail des enfants	20
08	Annexe	21



01 Introduction

Le droit relatif à la comptabilité commerciale et à la présentation des comptes constitue le titre 32 du Code des obligations. Il concerne toutes les entreprises. Le terme d'entreprise englobe aussi bien les entreprises individuelles et les sociétés de personnes ainsi que les personnes morales 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. Elle prend en compte les modifications du droit révisé de la société anonyme, entré en vigueur le 1^{er} janvier 2023. Les articles de loi indiqués dans la marge sont reproduits intégralement dans la seconde partie de cette brochure.

02 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
Art. 957a al. 2 CO Art. 958 CO Art. 958a CO Art. 958b CO Art. 958c al. 1 CO	<p>Principes</p> <p>Principes de régularité de la comptabilité:</p> <ul style="list-style-type: none"> • enregistrement intégral, fidèle et systématique des transactions et des autres faits • justification de chaque enregistrement par une pièce comptable • clarté • adaptation à la nature et à la taille de l'entreprise • traçabilité des enregistrements comptables 	<p>Les comptes doivent présenter la situation économique de l'entreprise de façon qu'un tiers puisse s'en faire une opinion fondée.</p> <p>Règles fondamentales:</p> <ul style="list-style-type: none"> • continuité de l'exploitation • délimitation périodique et rattachement des charges aux produits <p>Principes de régularité de l'établissement des comptes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. 4 CO Art. 958d al. 3 CO	<p>Monnaie</p> <p>Monnaie nationale ou monnaie la plus importante au regard des activités de l'entreprise</p>	<p>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</p>
Art. 957a al. 5 CO Art. 958d al. 4 CO	<p>Langue</p> <p>Langue nationale ou anglais</p>	<p>Langue nationale ou anglais</p>
Art. 958f CO	<p>Conservation</p> <p>Les livres et les pièces comptables sont conservés pendant dix ans sur support papier, sur support électronique ou sous toute forme équivalente</p>	<p>Des exemplaires imprimés et signés du rapport de gestion et du rapport de révision sont conservés pendant dix ans</p>

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

Art. 958a CO 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.

03 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:

- Art. 959 al. 2 CO
- l'entreprise peut disposer des éléments du patrimoine en raison d'événements passés,
 - 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.

- Art. 959 al. 3 CO
- 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. 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.

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

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

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
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
Propres parts du capital en diminution des capitaux propres
Bénéfice reporté ou perte reportée en diminution des capitaux propres
Bénéfice de l'exercice ou perte de l'exercice 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 exceptionnels, uniques ou hors période	Charges et produits exceptionnels, 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

Art. 959b 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 doivent être indiqués séparément dans l'annexe.

3.1.4 Annexe

Le tableau ci-après présente les informations minimales que l'annexe doit contenir.

Annexe	
Art. 959c al. 1 CO	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
	4. Les autres informations prescrites par la loi: <ul style="list-style-type: none"> • 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. 725c 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 la part du capital et la part des droits de vote
	4. Nombre de parts de son propre capital détenues par l'entreprise ou par les entreprises qu'elle contrôle
	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

Suite à la page suivante

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. Raisons ayant conduit à la démission avant le terme du mandat ou à la révocation de l'organe de révision
15. Augmentations et réductions du capital auxquelles le conseil d'administration a procédé dans les limites de la marge de fluctuation

Art. 961a CO

Informations supplémentaires à fournir par les entreprises tenues d'appliquer la présentation des comptes pour les grandes entreprises¹

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 de services, 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

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

Art. 960a CO	<p>Actifs</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p>
Art. 960b CO	<p>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.</p>
Art. 960c CO	<p>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.</p>
Art. 960e CO	<p>Dettes</p> <p>Evaluation à la valeur nominale.</p> <p>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.</p> <p>Des provisions peuvent être constituées notamment aux titres suivants:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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 <p>Les provisions qui ne se justifient plus ne doivent pas obligatoirement être dissoutes.</p>

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 Le droit comptable autorise la constitution de «réserves latentes». Par réserves latentes, on entend
Art. 960e al. 3 CO la différence entre les valeurs comptables et les valeurs maximales admises par le droit comptable
Art. 960e al. 4 CO pour les valeurs patrimoniales (actifs) et les montants des dettes nécessaires.
Art. 959c al. 1
ch. 3 CO

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. Le montant global provenant de la dissolution nette des réserves latentes doit être indiquée dans l'annexe, si la présentation du résultat économique s'en trouve sensiblement améliorée.

04 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 illustre quand l'établissement de tels comptes est également requis.

Art. 962 CO
Art. 962a CO

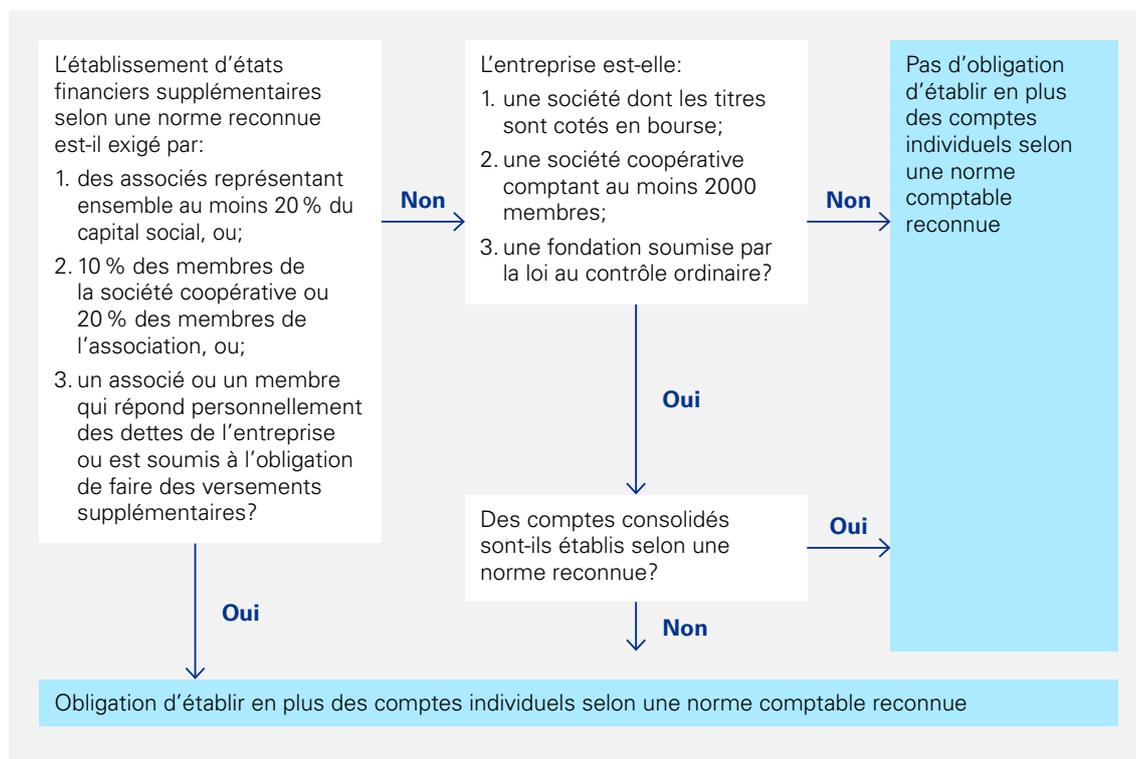


Figure 7 Arbre décisionnel pour l'établissement de comptes individuels selon une norme comptable reconnue

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.

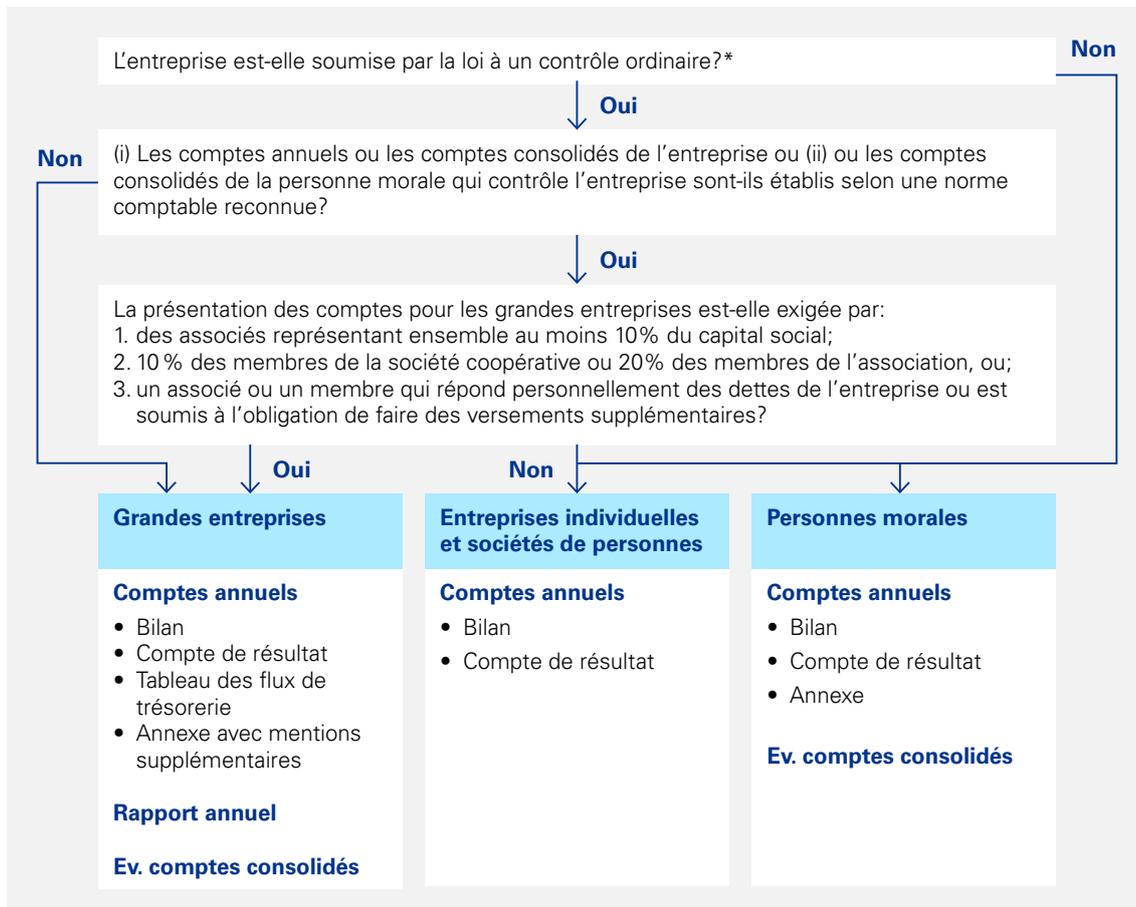
Les états financiers établis selon une norme reconnue sont dressés en plus des comptes annuels établis conformément aux dispositions générales du CO. Le principe selon lequel les comptes annuels établis selon le CO sont déterminants pour le droit fiscal reste toutefois applicable.

05 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

Figure 8 Composantes du rapport de gestion

* Les sociétés suivantes sont tenues de soumettre leurs comptes annuels et, le cas échéant, leurs comptes consolidés au contrôle ordinaire d'un organe de révision (Art. 727 CO):

- les sociétés ouvertes au public, soit les sociétés:
 - qui ont des titres de participation cotés en bourse,
 - qui sont débitrices d'un emprunt par obligations,
 - dont les actifs ou le chiffre d'affaires représentent 20% au moins des actifs ou du chiffre d'affaires des comptes consolidés d'une société au sens des let. a et b.
- 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):
 - total du bilan: 20 millions de francs (associations: 10 millions de francs)
 - chiffre d'affaires: 40 millions de francs (associations: 20 millions de francs)
 - effectif: 250 emplois à plein temps (associations: 50 emplois à plein temps) en moyenne annuelle
- les sociétés qui ont l'obligation d'établir des comptes consolidés.

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 aux comptes annuels (voir chapitre 3.1.4) ainsi que l'établissement d'un rapport annuel.

5.3 Tableau des flux de trésorerie

Art. 961b CO Les entreprises soumises à la présentation des comptes pour les grandes entreprises doivent intégrer un tableau des flux de trésorerie dans leurs comptes annuels. Le tableau des flux de trésorerie présente séparément les variations des liquidités liées aux activités d'exploitation, d'investissement et de financement.

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

Art. 961c CO 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.

Le rapport annuel contient au minimum les éléments suivants:

Art. 961c al. 2 CO

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

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.

06 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:

Art. 963 CO

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.

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

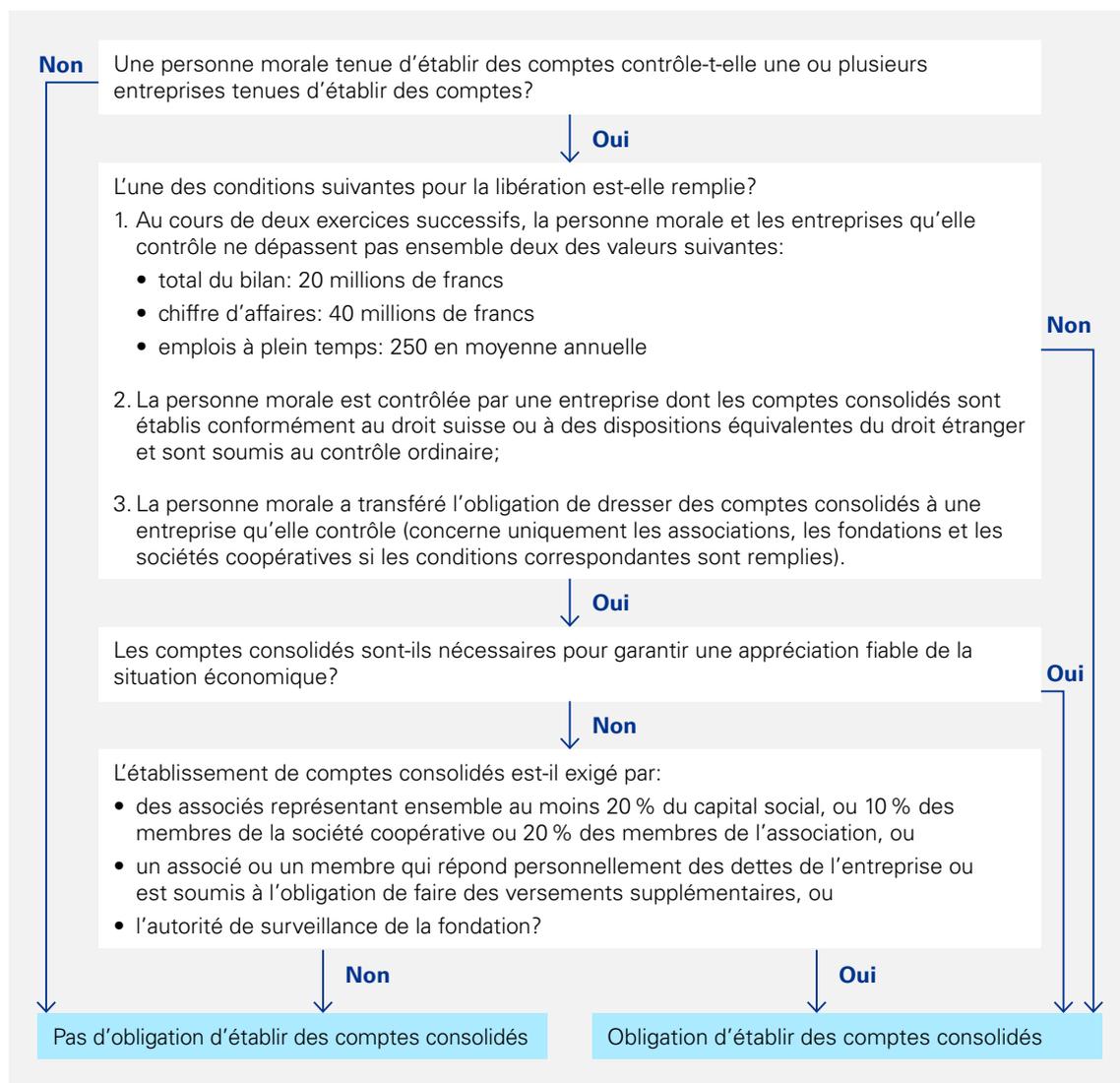


Figure 11 Arbre décisionnel concernant la libération de l'obligation de dresser des comptes consolidés

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.

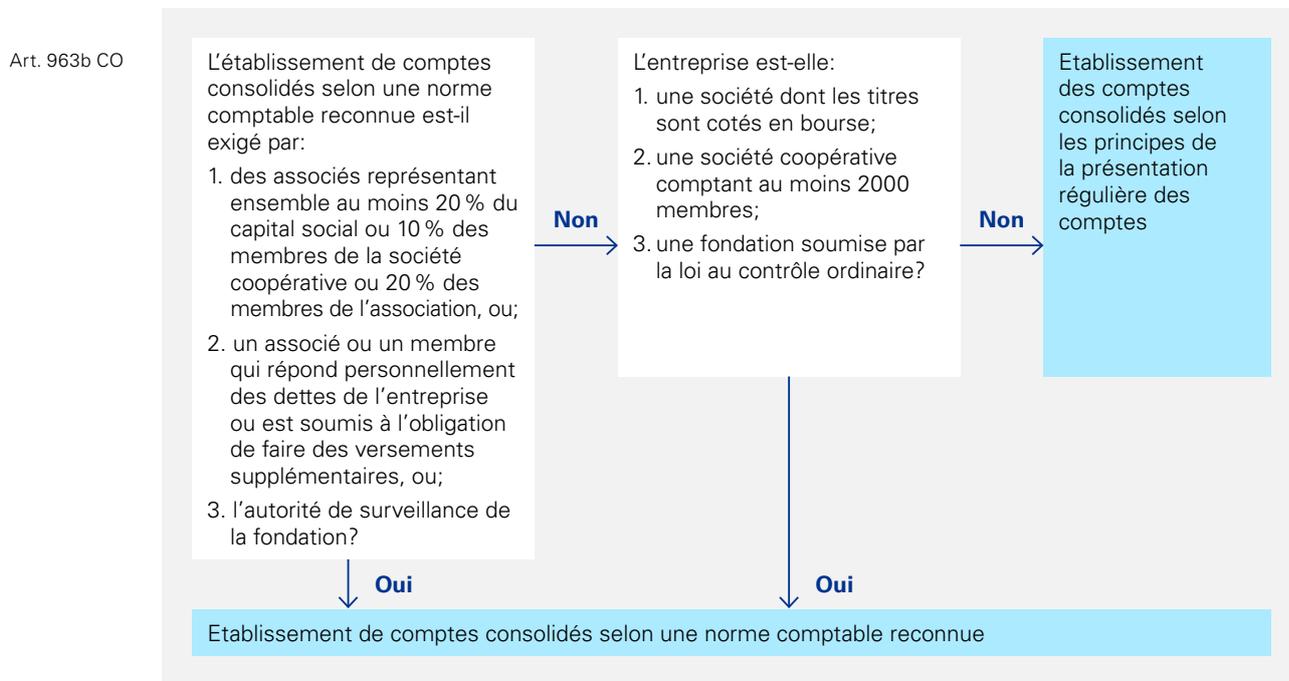


Figure 12 Présentation des comptes consolidés

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.

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.

07 Rapport non financier complémentaire

Le rapport non financier complémentaire est régi par les dispositions légales suivantes:

- Art. 964a-c CO: Transparence sur les questions non financières (cf. chapitre 7.1)
- Art. 964d-i CO: Transparence dans les entreprises de matières premières (cf. chapitre 7.2)
- Art. 964j-l CO: Devoirs de diligence et de transparence en matière de minerais et de métaux provenant de zones de conflit et en matière de travail des enfants (cf. chapitre 7.3)

7.1 Transparence sur les questions non financières

Le tableau ci-après présente les obligations légales complémentaires de transparence sur les questions non financières:

Art. 964a CO	Champ d'application personnel	Sociétés d'intérêt public (sociétés ouvertes au public et sociétés surveillées par la FINMA) qui dépassent les valeurs-seuil suivantes sur une base consolidée: <ul style="list-style-type: none"> • 500 emplois à plein temps et • total du bilan de 20 millions de francs et/ou • chiffre d'affaires de 40 millions de francs
	Champ d'application matériel	N/A
Art. 964b CO Art. 964c CO	Obligations	<ul style="list-style-type: none"> • Établissement d'un rapport séparé sur les questions non financières (environnement, affaires sociales, travailleurs, droits de l'homme, corruption) • Approbation du rapport par le conseil d'administration et l'assemblée générale • Publication électronique du rapport
	Contrôle	Pas d'obligation de contrôle

Tableau 13 Transparence sur les questions non financières

Les obligations de faire rapport sur l'environnement sont précisées dans l'«ordonnance relative au rapport sur les questions climatiques». Cette ordonnance prévoit la mise en œuvre contraignante des recommandations du groupe de travail sur l'information financière relative aux changements climatiques (Task Force on Climate-related Financial Disclosures, TCFD), qui sont reconnues sur le plan international.

7.2 Transparence dans les entreprises de matières premières

Le tableau ci-après présente les obligations légales complémentaires de transparence dans les entreprises de matières premières:

Art. 964d CO	Champ d'application personnel	Entreprises soumises au contrôle ordinaire
Art. 964d CO	Champ d'application matériel	<ul style="list-style-type: none"> • Activités dans la production de minerais, de pétrole ou de gaz naturel ou dans l'exploitation de forêts primaires • S'applique également aux activités exercées par une entreprise contrôlée
Art. 964d CO Art. 964f CO Art. 964g CO	Obligations	<ul style="list-style-type: none"> • Établissement d'un rapport séparé sur les paiements effectués au profit de gouvernements à partir de KCHF 100 par exercice • Approbation du rapport par le conseil d'administration • Publication électronique du rapport
	Contrôle	Pas d'obligation de contrôle

Tableau 14 Transparence dans les entreprises de matières premières

7.3 Transparence en matière de minerais et de métaux provenant de zones de conflit et en matière de travail des enfants

Le tableau ci-après présente les devoirs de diligence et de transparence légaux complémentaires en matière de minerais et de métaux provenant de zones de conflit et en matière de travail des enfants:

Art. 964j CO	Champ d'application personnel	<ul style="list-style-type: none"> • Fondamentalement, toutes les entreprises dont le siège, l'administration centrale ou l'établissement principal se trouvent en Suisse, dans la mesure où elles ne respectent pas déjà une réglementation internationale équivalente • Des exceptions s'appliquent pour les PME et les entreprises qui présentent de faibles risques dans le domaine du travail des enfants
Art. 964j CO	Champ d'application matériel	<ul style="list-style-type: none"> • Importation/traitement de certains minerais et métaux provenant de zones de conflit ou de zones à haut risque (sachant que le Conseil fédéral détermine chaque année des volumes d'importation correspondants), et/ou • offre de biens ou de services pour lesquels il existe un soupçon fondé de recours au travail des enfants
Art. 964k CO Art. 964l CO	Obligations	<ul style="list-style-type: none"> • Mise en place d'un système de compliance et de gestion des risques pour le contrôle des chaînes d'approvisionnement • Établissement d'un rapport séparé du conseil d'administration sur le respect des devoirs de diligence • Publication électronique du rapport
Art. 964k al. 3 CO	Contrôle	<ul style="list-style-type: none"> • Contrôle du respect des devoirs de diligence concernant les minerais et les métaux par une entreprise de révision agréée en tant qu'expert-réviseur (ne fait pas partie du contrôle des comptes annuels) • Aucune obligation de contrôle en lien avec le respect des devoirs de diligence dans le domaine du travail des enfants

Tableau 15 Transparence en matière de minerais et de métaux provenant de zones de conflit et en matière de travail des enfants

Les dispositions légales sont précisées dans l'«ordonnance sur les devoirs de diligence et de transparence en matière de minerais et de métaux provenant de zones de conflit et en matière de travail des enfants (ODiTr).

08

Annexe

Titre trente-deuxième:⁷⁸³**De la comptabilité commerciale, de la présentation des comptes, des autres devoirs de transparence et de diligence**⁷⁸⁴**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;

⁷⁸¹ Introduit par l'annexe ch. 2 de la LF du 21 juin 2013, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2017 (RO 2015 3631; FF 2009 7711).

⁷⁸² Nouvelle teneur selon l'annexe ch. 2 de la LF du 21 juin 2013, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2017 (RO 2015 3631; FF 2009 7711).

⁷⁸³ Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 23 déc. 2011 (Droit comptable), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2013 (RO 2012 6679; FF 2008 1407). Voir aussi les disp. trans. à la fin du texte.

⁷⁸⁴ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Contre-projet indirect à l'initiative populaire «Entreprises responsables – pour protéger l'être humain et l'environnement»), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2022 (RO 2021 846; FF 2017 353).

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, CC⁷⁸⁵.

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:

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.

³ Si les comptes ne sont pas présentés en francs, le cours moyen de l'exercice est déterminant pour établir la valeur fixée à l'al. 2.⁷⁸⁶

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;

⁷⁸⁶ Introduit par le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

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 monnaie 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.

³ Lorsque l'entreprise fait usage des possibilités de renonciation prévues aux art. 961d, al. 1, 962, al. 3, ou 963a, al. 1, ch. 2, la publication et la consultation sont soumises aux règles applicables à ses propres comptes annuels.⁷⁸⁷

⁷⁸⁷ Introduit par le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

Art. 958^f

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 et comptes intermédiaires⁷⁸⁸**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.

⁷⁸⁸ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

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 décroissante; 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.⁷⁸⁹ réserves facultatives issues du bénéfice,
- e.⁷⁹⁰ propres parts du capital, en diminution des capitaux propres,
- f.⁷⁹¹ bénéfice reporté ou perte reportée en diminution des capitaux propres,
- g.⁷⁹² bénéfice de l'exercice ou perte de l'exercice 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;

⁷⁸⁹ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353). Erratum de la CdR de l'Ass. féd. du 2 sept. 2021 (RO 2022 111).

⁷⁹⁰ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

⁷⁹¹ Introduite par le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

⁷⁹² Introduite par le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

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:

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;
- 4.⁷⁹³ le nombre de parts de son propre capital détenues par l'entreprise ou par les entreprises qu'elle contrôle (art. 963);
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;
- 14.⁷⁹⁴ en cas de démission avant le terme du mandat ou de révocation de l'organe de révision, les raisons de ce départ;

⁷⁹³ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

⁷⁹⁴ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

15.⁷⁹⁵ toutes les augmentations et réductions du capital auxquelles le conseil d'administration a procédé dans les limites de la marge de fluctuation.

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. Évaluation
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

⁷⁹⁵ Introduit par le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

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 observable 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 facturés

¹ Lors des évaluations subséquentes, les stocks et les prestations de services non facturés 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.

Art. 960⁷⁹⁶

E. Comptes intermédiaires

¹ Les comptes intermédiaires sont établis selon les règles applicables aux comptes annuels et se composent d'un bilan, d'un compte de résultat et d'une annexe. Les dispositions applicables aux grandes entreprises et aux groupes sont réservées.

² Des simplifications ou réductions sont admissibles pour autant que la représentation de la marche des affaires donnée par les comptes intermédiaires ne s'en trouve pas altérée. Les comptes intermédiaires doivent comporter au moins les rubriques et les totaux intermédiaires qui figurent dans les derniers comptes annuels. L'annexe aux comptes intermédiaires contient en outre les indications suivantes:

1. le but des comptes intermédiaires;
2. les simplifications et réductions, y compris tout écart par rapport aux principes régissant les derniers comptes annuels;
3. tout autre facteur qui a sensiblement influencé la situation économique de l'entreprise pendant la période considérée, notamment la saisonnalité.

³ Les comptes intermédiaires doivent être désignés comme tels. Ils sont signés par le président de l'organe supérieur de direction ou d'administration et par la personne qui répond de l'établissement des comptes intermédiaires au sein de l'entreprise.

⁷⁹⁶ Introduit par le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

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. Simplifications⁷⁹⁷

¹ L'entreprise peut renoncer aux mentions supplémentaires dans l'annexe aux comptes annuels, au tableau des flux de trésorerie et au rapport annuel:

1. lorsqu'elle établit des états financiers ou des comptes consolidés selon une norme comptable reconnue;
2. lorsqu'une personne morale qui la contrôle établit des comptes consolidés selon une norme comptable reconnue.⁷⁹⁸

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: États 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:

⁷⁹⁷ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

⁷⁹⁸ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

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. 963b peut déterminer les entreprises dont les comptes sont consolidés.⁷⁹⁹

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;
- 2.⁸⁰⁰ des associés représentant au moins 20 % du capital social, 10 % des associés de la société coopérative ou 20 % 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;

⁷⁹⁹ Erratum de la Commission de rédaction de l'Ass. féd. du 7 mai 2013, publié le 28 mai 2013 (RO 2013 1489).

⁸⁰⁰ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

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

³ Si les comptes ne sont pas présentés en francs, les cours de conversion déterminants pour établir les valeurs fixées à l'al. 1, ch. 1, sont, pour le total du bilan, le cours de conversion à la date de clôture du bilan, et pour le chiffre d'affaires, le cours moyen de l'exercice.⁸⁰¹

Art. 963b

C. Normes
comptables re-
connues

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. 962a, 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.

Art. 964⁸⁰²

⁸⁰¹ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2023 (RO 2020 4005; 2022 109; FF 2017 353).

⁸⁰² Abrogé par le ch. I de la LF du 22 déc. 1999, avec effet au 1^{er} juin 2002 (RO 2002 949; FF 1999 4753).

Chapitre VI:⁸⁰³
Transparence sur les questions non financières**Art. 964a**

A. Principe

¹ Les entreprises rédigent annuellement un rapport sur les questions non financières lorsqu'elles:

1. sont des sociétés d'intérêt public au sens de l'art. 2, let. c, de la loi du 16 décembre 2005 sur la surveillance de la révision⁸⁰⁴;
2. atteignent au cours de deux exercices consécutifs, conjointement avec une ou plusieurs entreprises suisses ou étrangères qu'elles contrôlent, un effectif de 500 emplois à plein temps au moins en moyenne annuelle, et
3. dépassent au cours de deux exercices consécutifs, conjointement avec une ou plusieurs entreprises suisses ou étrangères qu'elles contrôlent, au moins une des valeurs suivantes:
 - a. total du bilan: 20 millions de francs,
 - b. chiffre d'affaires: 40 millions de francs.

² Sont libérées de cette obligation, les entreprises qui sont contrôlées par une autre entreprise:

1. à laquelle l'al. 1 est applicable, ou
2. qui doit établir un rapport équivalent en vertu du droit étranger.

Art. 964b

B. But et contenu du rapport

¹ Le rapport sur les questions non financières rend compte des questions environnementales, notamment des objectifs en matière de CO₂, des questions sociales, des questions de personnel, du respect des droits de l'homme et de la lutte contre la corruption. Le rapport contient les informations qui sont nécessaires pour comprendre l'évolution des affaires, la performance et la situation de l'entreprise ainsi que les incidences de son activité sur ces questions.

² Ce rapport comprend notamment:

1. une description du modèle commercial de l'entreprise;
2. une description des concepts appliqués en ce qui concerne les questions mentionnées à l'al. 1, y compris les procédures de diligence mises en œuvre;

⁸⁰³ Introduit par les ch. I et III 1 de la LF du 19 juin 2020 (Contre-projet indirect à l'initiative populaire «Entreprises responsables – pour protéger l'être humain et l'environnement»), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2022 (RO 2021 846; FF 2017 353). Voir aussi les disp. trans. de cette mod. à la fin du texte.

⁸⁰⁴ RS 221.302

3. une description des mesures prises en application de ces concepts ainsi qu'une évaluation de l'efficacité de ces mesures;
4. une description des principaux risques liés aux questions mentionnées à l'al. 1 et la manière dont l'entreprise gère ces risques; les risques déterminants sont:
 - a. ceux qui découlent de l'activité propre de l'entreprise, et
 - b. lorsque cela s'avère pertinent et proportionné, ceux qui découlent de ses relations d'affaires, de ses produits ou de ses services;
5. les indicateurs clés de performance dans les domaines mentionnés à l'al. 1, qui sont déterminants pour l'activité de l'entreprise.

³ Si le rapport se base sur des réglementations nationales, européennes ou internationales, comme les principes directeurs de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), la réglementation applicable doit être mentionnée dans le rapport. En cas d'application d'une de ces réglementations, l'entreprise doit veiller à ce que les exigences du présent article soient remplies. Le cas échéant, elle doit rédiger un rapport supplémentaire.

⁴ Lorsqu'une entreprise contrôle, seule ou conjointement avec d'autres entreprises, une ou plusieurs entreprises suisses ou étrangères, le rapport s'étend à l'ensemble de ces entreprises.

⁵ Lorsque l'entreprise n'applique pas de concept en ce qui concerne une ou plusieurs des questions mentionnées à l'al. 1, elle intègre dans le rapport une explication claire et motivée des raisons le justifiant.

⁶ Le rapport est rédigé dans une langue nationale ou en anglais.

Art. 964c

C. Approbation, publication, tenue et conservation

¹ Le rapport sur les questions non financières doit être approuvé et signé par l'organe suprême de direction ou d'administration, et approuvé par l'organe compétent pour l'approbation des comptes annuels.

² L'organe suprême de direction ou d'administration veille à ce que le rapport:

1. soit publié par voie électronique immédiatement après son approbation;
2. reste accessible au public pendant au moins dix ans.

³ L'art. 958f s'applique par analogie à la tenue et à la conservation des rapports.

Chapitre VII:⁸⁰⁵
Transparence dans les entreprises de matières premières**Art. 964d**

A. Principe

¹ Les entreprises que la loi soumet au contrôle ordinaire et qui sont, directement ou indirectement, actives dans la production de minerais, de pétrole ou de gaz naturel ou dans l'exploitation de forêts primaires, doivent établir chaque année un rapport sur les paiements effectués au profit de gouvernements.

² Les entreprises tenues d'établir des comptes annuels consolidés établissent un rapport consolidé sur leurs paiements au profit de gouvernements (rapport sur les paiements du groupe); celui-ci remplace le rapport des sociétés du groupe.

³ Si une entreprise ayant son siège en Suisse est incluse dans le rapport sur les paiements du groupe établi conformément au droit suisse ou à des dispositions équivalentes, par elle ou par une autre entreprise ayant son siège à l'étranger, elle n'est pas tenue d'établir son propre rapport. Dans ce cas, l'entreprise doit indiquer dans l'annexe aux comptes annuels le nom de l'autre entreprise qui établit le rapport dans lequel elle est incluse et doit publier ce rapport.

⁴ La production comprend toutes les activités de l'entreprise consistant en l'exploration, la prospection, la découverte, l'exploitation et l'extraction de minerais, de pétrole ou de gaz naturel ou en l'exploitation de bois provenant de forêts primaires.

⁵ Sont considérés comme des gouvernements les autorités nationales, régionales ou communales d'un pays tiers ainsi que les administrations et les entreprises contrôlées par ces dernières.

Art. 964e

B. Types de prestations

¹ Les paiements effectués au profit de gouvernements peuvent l'être en espèces ou en nature. Ils comprennent notamment les types de prestations suivants:

1. les droits à la production;
2. les impôts ou taxes sur la production, le revenu ou le bénéfice des entreprises, à l'exclusion des taxes sur la valeur ajoutée ou sur le chiffre d'affaires et des autres impôts ou taxes sur la consommation;
3. les redevances;

⁸⁰⁵ Anciennement chap. VI, art. 964a à 964f. Introduit par le ch. I de la LF du 19 juin 2020 (Droit de la société anonyme), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2021 (RO 2020 4005; FF 2017 353). Voir aussi l'art. 7 des disp. trans. de cette mod. à la fin du texte.

4. les dividendes, à l'exclusion des dividendes versés à un gouvernement en sa qualité d'associé tant que ces dividendes lui sont versés à des conditions identiques à celles applicables aux autres associés;
5. les primes de signature, de découverte et de production;
6. les droits de licence, de location et d'entrée et toute autre contrepartie d'autorisations ou de concessions;
7. les paiements pour amélioration des infrastructures.

² Si le paiement effectué au profit d'un gouvernement consiste en une prestation en nature, l'objet, la valeur, le mode d'évaluation et, le cas échéant, le volume de la prestation doivent être mentionnés.

Art. 964f

C. Forme et contenu du rapport

¹ Le rapport sur les paiements effectués au profit de gouvernements ne rend compte que des paiements provenant des activités de production de minerais, de pétrole ou de gaz naturel ou d'exploitation de forêts primaires.

² Il comprend tous les paiements qui atteignent au moins 100 000 francs par exercice, qu'ils prennent la forme d'un versement effectué en une seule fois ou d'une série de paiements atteignant ensemble au moins 100 000 francs.

³ Il mentionne le montant total des paiements et le montant des paiements par types de prestation effectués au profit de chaque gouvernement et pour chaque projet spécifique.

⁴ Le rapport est établi par écrit dans une des langues nationales ou en anglais et doit être approuvé par l'organe supérieur de direction ou d'administration.

Art. 964g

D. Publication

¹ Le rapport sur les paiements effectués au profit de gouvernements est publié par voie électronique dans un délai de six mois à compter de la fin de l'exercice.

² Il doit rester accessible au public pendant au moins dix ans.

³ Le Conseil fédéral peut édicter des dispositions sur la structure des données à mentionner dans le rapport.

Art. 964h

E. Tenue et conservation

L'art. 958f s'applique par analogie à la tenue et à la conservation du rapport sur les paiements effectués au profit de gouvernements.

Art. 964iF. Extension
du champ d'ap-
plication

Le Conseil fédéral peut, dans le cadre d'une procédure harmonisée à l'échelle internationale, décider que les obligations visées aux art. 964d à 964h s'appliquent également aux entreprises actives dans le négoce de matières premières.

Chapitre VIII:⁸⁰⁶**Devoirs de diligence et de transparence en matière
de minerais et de métaux provenant de zones de conflit
et en matière de travail des enfants****Art. 964j**

A. Principe

¹ Les entreprises, dont le siège, l'administration centrale ou l'établissement principal se trouve en Suisse, doivent respecter les devoirs de diligence dans la chaîne d'approvisionnement et en rendre compte dans un rapport, lorsqu'elles:

1. mettent en libre circulation en Suisse ou traitent en Suisse des minerais ou des métaux contenant de l'étain, du tantale, du tungstène ou de l'or, provenant de zones de conflit ou de zones à haut risque, ou
2. offrent des biens ou des services pour lesquels il existe un soupçon fondé de recours au travail des enfants.

² Le Conseil fédéral détermine les volumes annuels d'importation de minerais et de métaux jusqu'auxquels les entreprises sont libérées des devoirs de diligence et de rapport.

³ Il détermine les conditions auxquelles les petites et moyennes entreprises et les entreprises qui présentent de faibles risques dans le domaine du travail des enfants ne sont pas tenues d'examiner s'il existe un soupçon fondé de recours au travail des enfants.

⁴ Il détermine les conditions auxquelles les entreprises sont exemptées des devoirs de diligence et de rapport pour autant qu'elles respectent une réglementation internationalement reconnue et équivalente, comme les principes directeurs de l'OCDE.

Art. 964kB. Devoirs de di-
ligence

¹ Les entreprises mettent en place un système de gestion et définissent les éléments suivants:

⁸⁰⁶ Introduit par les ch. I et III 1 de la LF du 19 juin 2020 (Contre-projet indirect à l'initiative populaire «Entreprises responsables – pour protéger l'être humain et l'environnement»), en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2022 (RO 2021 846; FF 2017 353). Voir aussi les disp. trans. de cette mod. à la fin du texte.

1. leur politique relative à la chaîne d'approvisionnement en minerais et en métaux provenant potentiellement de zones de conflit ou de zones à haut risque;
2. leur politique relative à la chaîne d'approvisionnement pour les produits ou services pour lesquels il existe un soupçon fondé de recours au travail des enfants;
3. un système qui permet d'établir une traçabilité de la chaîne d'approvisionnement.

² Elles identifient et évaluent les risques d'effets néfastes dans leur chaîne d'approvisionnement. Elles élaborent un plan de gestion des risques et prennent des mesures en vue de réduire au minimum les risques constatés.

³ Le respect des devoirs de diligence en matière de minerais et de métaux fait l'objet d'une vérification par un expert indépendant.

⁴ Le Conseil fédéral édicte les prescriptions nécessaires; il tient compte des réglementations internationalement reconnues, comme les principes directeurs de l'OCDE.

Art. 964/

C. Obligation de faire rapport

¹ L'organe suprême de direction ou d'administration rapporte annuellement sur la mise en œuvre des devoirs de diligence.

² Le rapport est rédigé dans une langue nationale ou en anglais.

³ L'organe suprême de direction ou d'administration veille à ce que le rapport:

1. soit publié par voie électronique dans les six mois suivant la fin de l'exercice;
2. reste accessible au public pendant au moins dix ans.

⁴ L'art. 958^f s'applique par analogie à la tenue et à la conservation des rapports.

⁵ Les entreprises qui offrent des biens ou des services d'entreprises ayant établi un rapport ne sont pas tenues d'établir un rapport pour ces produits ou services.

Publications



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

Éditeur

KPMG AG
Badenerstrasse 172
8004 Zurich
+41 58 249 31 31
kpmgpublications@kpmg.ch

Pour de plus amples informations, veuillez vous adresser à:

Dr. Silvan Loser

Partner, Head of DPP
Swiss Accounting
+41 58 249 25 51
silvanloser@kpmg.com

Prof. Dr. Reto Eberle

Partner, Audit DPP
+41 58 249 42 43
reberle@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 œuvre 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.

© 2023 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



[kpmg.ch/
droit-comptable](http://kpmg.ch/droit-comptable)