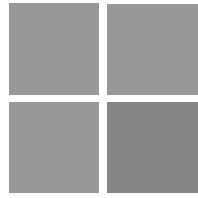




Le nouveau droit comptable suisse

2^{ème} édition





veb.ch

veb.ch, fondée en 1936, est la plus importante organisation professionnelle suisse des experts en finance et en controlling.

Le nouveau droit comptable suisse

2ème édition

Préface des auteurs pour la mise à jour

La première édition de la présente brochure a été publiée en 36'000 exemplaires, en langue allemande uniquement. Devant l'ampleur du succès, il a alors été décidé d'éditer cette deuxième version.

Cette nouvelle publication n'a cependant nécessité que des corrections ponctuelles et de minime importance du premier document.

Depuis la première parution, le législateur a édicté l'ordonnance sur les normes comptables reconnues (ONCR) ainsi que les dispositions sur la présentation des comptes, qui entreront en vigueur le 1^{er} janvier 2013.

Les dispositions transitoires précisent que les entreprises auront deux ou trois ans pour s'adapter à la nouvelle réglementation, à savoir à partir de l'exercice 2015, respectivement 2016 pour les comptes consolidés.

Nous souhaitons que chaque nouvelle lectrice et nouveau lecteur se réfère à la présente brochure afin de se familiariser facilement et rapidement avec le nouveau droit comptable.

Herbert Mattle
Président veb.ch

Dieter Pfaff
Vice président veb.ch

Zürich, novembre 2012

Préface des auteurs pour la première édition

Le 23 décembre 2011, le Parlement suisse a ratifié le nouveau droit comptable (Titre 32^{ème} du CO). Ce nouveau droit introduit les normes comptables applicables à toutes les personnes morales ainsi qu'aux entreprises individuelles et aux sociétés de personnes qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à CHF 500'000.--. Ces dispositions distinguent cependant clairement les exigences en fonction de l'importance économique d'une entreprise, association ou fondation. Certaines entreprises devront en outre répondre à des exigences supplémentaires. La présentation des comptes annuels ne différera pas pour les petites et moyennes entreprises – bilan, compte de résultat et annexe aux comptes. Il en ira tout autrement pour les grandes entreprises qui devront entre autre présenter un rapport de gestion ainsi qu'un tableau des flux de trésorerie et fournir certaines informations supplémentaires dans l'annexe aux comptes. Les états financiers devront être établis selon une norme reconnue et/ou, sous réserve, consolidés selon cette même norme.

Le nouveau droit comptable aura une incidence sur l'établissement des comptes par l'entreprise, sur la révision des comptes, sur les actionnaires et sur tous les autres destinataires des comptes annuels. Seule la connaissance de ces modifications permettra à chaque intéressé de se faire une image précise de ce futur «*bilan*» selon le nouveau CO. Les personnes en charge de l'établissement des comptes devraient dès lors se familiariser le plus rapidement possible avec ces changements.

Pour ce faire, la présente brochure publiée en juxtaposé les ancien et nouveau droits comptables. A ce titre, nous remercions tout particulièrement Stephan Glanz (Center of Excellence in Accounting) et Philipp Schill (AccTrea), tous deux membres de veb.ch, pour la préparation de cette synopsis, laquelle met en exergue notre devise «de la pratique pour la pratique».

Ve.ch, forte de plus de 7000 membres, est la plus importante organisation professionnelle suisse des experts en finance et en controlling. Elle est fortement ancrée auprès des PME, moteur central de l'économie suisse. Comme à l'habitude, notre association s'est fixée la tâche d'apporter une aide active afin de faciliter l'introduction dans la pratique de la révision du droit comptable par le Parlement. La présentation en juxtaposition du nouveau et de l'ancien droit en est les prémices; elle sera régulièrement mise à jour et complétée par différentes offres de formation et séminaires orientés vers la pratique pour les spécialistes en finance et comptabilité.

Ve.ch espère que, grâce à cette publication, vous pourrez rapidement et simplement vous forger une image objective du nouveau droit comptable suisse.

Herbert Mattle
Président veb.ch

Dieter Pfaff
Vice président veb.ch

Zürich, janvier 2012

Introduction

Le nouveau droit comptable suisse a été adopté par le Conseil National et le Conseil des Etats le 23 décembre 2011 (Titre 32^{ème} du CO, SR 220). Le délai référendaire a maintenant expiré sans avoir été utilisé.

Par la suite, le Département fédéral de justice et police a mis en consultation à la fois la date d'entrée en vigueur du nouveau droit, le projet d'ordonnance sur les normes comptables reconnues (ONCR), ainsi que les modifications de l'ordonnance concernant la tenue et la conservation des livres de comptes (Olico). La date d'entrée en vigueur a ainsi été fixée au 1^{er} janvier 2013.

Les nouvelles dispositions légales seront obligatoirement applicables à compter de l'exercice qui commence deux ans après l'entrée en vigueur de la présente modification (art. 2 al. 1 des dispositions transitoires). Les dispositions relatives aux comptes consolidés sont applicables à compter de l'exercice qui commence trois ans après l'entrée en vigueur de la présente modification. Les deux exercices précédents sont déterminants pour la libération de l'obligation d'établir des comptes consolidés (art. 2 al. 2 des dispositions transitoires). L'application anticipée de ces nouvelles dispositions dès l'exercice qui correspond à leur entrée en vigueur sera autorisée.

Les modifications apportées au nouveau droit comptable influencent également d'autres domaines juridiques. Outre le remplacement des dispositions se rapportant à la Loi sur la société anonyme (Art. 662 ss du titre 26^{ème} du CO, chapitre II, note marginale B. «Rapport de gestion») et à la Loi sur la comptabilité commerciale (Titre 32^{ème} du CO), des ajustements ont également été apportés dans le droit du travail (art. 322a al. 3 CO) ainsi que dans le droit des sociétés (art. 558 note marginale B., al. 1 ; art. 559 al. 2 et 3 ; art. 600 al. 3 ; art. 611 al. 2 ; art. 801 ; art. 804 al. 2 ch. 4 ; art. 856 al. 1 ; art. 858 ; art. 879 al. 2 ch. 3 CO). En outre, le nouveau droit comptable a également engendré des modifications au Code civil (RS 210), à la Loi sur la fusion (RS 221.301), à la Loi sur la surveillance de la révision (RS 221.302), à la Loi sur la TVA (RS 641.20), à la Loi sur l'impôt fédéral direct (RS 642.11), à la Loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (SR 642.14), à la Loi sur les banques (RS 952.0), à la Loi sur les bourses (RS 954.1) et à la Loi sur la surveillance des assurances (RS 961.01).

La présente brochure met en parallèle le nouveau droit comptable avec l'actuelle législation en vigueur sur la société anonyme et sur la comptabilité commerciale (état au 1er janvier 2012). Les nouvelles dispositions y sont reportées en juxtaposition aux anciennes, par alinéa et de façon intermittente. Cette comparaison s'adresse en premier lieu aux sociétés anonymes et à toutes les sociétés qui s'y réfèrent pour l'établissement de leurs comptes, à savoir : les sociétés à responsabilité limitée (art. 801 CO) ainsi que les sociétés coopératives de crédit et d'assurances concessionnaires (art. 858 al. 2 CO). Cette comparaison peut cependant également s'avérer utile à toute entreprise qui avait jusque-là l'obligation de se conformer au droit comptable; elle n'est en effet pas présentée chronologiquement en fonction du droit de la société anonyme (art. 662 ss CO).

Afin d'éviter toute équivoque dans la classification des articles, les alinéas du droit actuel sont présentés séparément et le texte occulté est distinctement identifié par des parenthèses [...].

Certaines dispositions particulières relatives à la tenue des comptes subsistent. La teneur des articles est dès lors inchangée. Il en est ainsi des articles 663b^{bis} et 663c CO de l'actuelle note marginale «B. Rapport de gestion», relatifs aux indications supplémentaires pour les indemnités versées par les sociétés dont les actions sont cotées en bourse, respectivement pour les participations, tout comme l'art. 670 CO concernant la réévaluation. Il en est de même pour l'art. 671b CO concernant la réserve de réévaluation ainsi que pour l'art. 659a al. 2 en relation avec l'art. 671a CO relatif aux actions propres.

Synthèse des changements juridiques importants :

- Les dispositions s'appliquent en fonction de l'importance économique de l'entreprise et non plus en fonction de sa forme juridique.
- Les petites entreprises, les associations et les fondations ne sont pas tenues de tenir une comptabilité en partie double.
- Toutes les exigences minimales requises pour les autres entités juridiques s'appliquent néanmoins à la présentation des comptes. Ces exigences sont désormais plus systématiques et détaillées qu'auparavant. Les entités actuellement non soumises au droit de la société anonyme pour la présentation des comptes devront, elles aussi, répondre à ces exigences. La constitution de réserves latentes «*arbitraires*» est toujours autorisée.
- De plus, les entreprises, associations et fondations soumises au contrôle ordinaire sont tenues à la présentation supplémentaire d'un tableau des flux de trésorerie, d'un rapport de gestion ainsi qu'à l'indication de diverses informations dans l'annexe (augmentation des valeurs seuils correspondantes).
- Un petit cercle d'entreprises et de fondations seront tenus de présenter des comptes selon «*les normes comptables reconnues*». Le cas échéant, les comptes consolidés devront également être publiés selon ces mêmes normes.
- Les valeurs seuils relatives à l'établissement de comptes consolidés ont par ailleurs été augmentées; les exigences minimales y relatives font cependant encore défaut.
- Une minorité qualifiée pourra cependant requérir l'application d'une norme reconnue pour la publication d'un tableau des flux de trésorerie, d'un rapport de gestion ou d'informations supplémentaires dans l'annexe, voire l'établissement de comptes consolidés.

Le résumé ci-dessous donne un aperçu des dates de référence relatives au nouveau droit comptable:

Dates de référence	Effets de droit
---------------------------	------------------------

01.01.2013	Entrée en vigueur du nouveau droit comptable
31.12.2013	Présentation des comptes selon le nouveau droit - option
31.12.2014	Présentation des comptes selon le nouveau droit - option
31.12.2015	Présentation des comptes selon le nouveau droit - obligation
31.12.2016	Présentation des comptes consolidés selon le nouveau droit - obligation

Tenue des comptes selon CO : Le nouveau droit comparé à l'ancien droit

Nouveau droit

Ancien droit

Titre 32^{ème} : De la comptabilité commerciale et de la présentation des comptes

Chapitre I : Dispositions générales

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

Art. 957

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. 83b, al. 2, CC¹.

Art. 957 al. 1

Quiconque a l'obligation de faire inscrire sa raison de commerce au registre du commerce [...] doit tenir et conserver [...] les livres [...]

¹ Selon art. 83b al. 2 CC l'autorité de surveillance peut dispenser la fondation de l'obligation de désigner un organe de révision. Le conseil fédéral définit les conditions en lien avec la réglementation concernant la révision de fondations (SR211.121.3). Depuis le 1^{er} janvier 2008 cela est possible, si a) la somme de bilan de la fondation durant deux années consécutives est plus petite que CHF 200'000 ; b) que la fondation ne fait pas appel publiquement aux dons ; et c) qu'il n'est pas nécessaire d'avoir une révision pour évaluer l'état financier de la fondation.

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

B. Comptabilité

Art. 957a

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.

Art. 957 al. 1

Quiconque a l'obligation de faire inscrire sa raison de commerce au registre du commerce doit tenir et conserver, conformément aux principes de régularité, les livres exigés par la nature et l'étendue de ses affaires; ceux-ci refléteront à la fois la situation financière de l'entreprise, l'état des dettes et des créances se rattachant à l'exploitation, de même que le résultat des exercices annuels.

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. 957 al. 2

Les livres, les pièces comptables et la correspondance peuvent être tenus et conservés par écrit, par un moyen électronique ou par un moyen comparable, pour autant que la conformité avec la transaction de base soit garantie.

Art. 957 al. 5

Le Conseil fédéral peut préciser les modalités.

C. Présentation
des comptes
I. But et contenu

Art. 958

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

Art. 959

Le compte d'exploitation et le bilan annuel sont dressés [...] afin que les intéressés puissent se rendre compte aussi exactement que possible de la situation économique de l'entreprise.

Art. 662a al. 1 1^{ère} phrase

Les comptes annuels sont dressés conformément aux principes régissant l'établissement régulier des comptes, de manière à donner un aperçu aussi sûr que possible du patrimoine et des résultats de la société.

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. 663h al. 1

Dans les comptes annuels, le rapport annuel et les comptes de groupe, on peut omettre les indications qui risquent de causer des préjudices importants à la société ou au groupe. L'organe de révision est informé des motifs de cette omission.

Art. 958 al. 1

Toute personne astreinte à tenir des livres doit dresser un inventaire et un bilan au début de son entreprise, ainsi qu'un inventaire, un compte d'exploitation et un bilan à la fin de chaque exercice annuel.

Art. 662 al. 1

Le conseil d'administration établit pour chaque exercice un rapport de gestion qui se compose des comptes annuels, du rapport annuel et, lorsque la loi le prescrit, des comptes du groupe.

Art. 662 al. 2

Les comptes annuels se composent du compte de profits et pertes, du bilan et de l'annexe.

Art. 958 al. 2

[...] le compte d'exploitation et le bilan sont clos dans un délai répondant aux nécessités d'une marche régulière de l'entreprise.

Art. 961

Le compte d'exploitation et le bilan sont signés par le chef d'entreprise ou, le cas échéant, par tous les associés personnellement responsables; s'il s'agit de sociétés anonymes, de sociétés en commandite par

actions, de sociétés à responsabilité limitée ou de sociétés coopératives, ils sont signés par les personnes chargées de la gestion

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

Art. 958a

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. 662a al. 2

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

[...]

4. le principe de continuation de l'exploitation;

[...]

Art. 662a al. 2

Des dérogations aux principes de la continuation de l'exploitation, [...] sont admissibles si elles sont fondées. Elles seront exposées dans l'annexe.

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

Art. 958b

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.

III. Principe de régularité

Art. 958c

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.

Art. 959

Le compte d'exploitation et le bilan annuel sont dressés conformément aux principes généralement admis dans le commerce [...]

Art. 662a al. 2

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

1. l'intégralité des comptes annuels;
2. la clarté et le caractère essentiel des informations;
3. la prudence;
4. [...]
5. la continuité dans la présentation et l'évaluation;
6. l'interdiction de la compensation entre actifs et passifs, ainsi qu'entre charges et produits.

Art. 662a al. 3

Des dérogations aux principes [...] de la continuité dans la présentation et l'évaluation et de l'interdiction de la compensation sont admissibles si elles sont fondées. Elles seront exposées dans l'annexe.

Art. 662a al. 4

Les dispositions sur la comptabilité commerciale sont en outre applicables.

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

Art. 958 al.1

Toute personne astreinte à tenir des livres doit dresser un inventaire [...] au début de son entreprise ainsi qu'un inventaire [...] à la fin de chaque exercice annuel.

Art. 958 al.2

L'inventaire [...] sont clos dans un délai répondant aux nécessités d'une marche régulière de l'entreprise.

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. 663h al. 2

Les comptes annuels peuvent être adaptés aux particularités de l'entreprise dans les limites des principes régissant l'établissement régulier des comptes. Ils doivent toutefois avoir le contenu minimal prévu par la loi.

IV. Présentation, monnaie et langue

Art. 958d

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.²

Art. 662a al. 1 2^{ème} phrase

Ils contiennent les chiffres de l'exercice précédent.

² Lors de la première application des dispositions relatives à la présentation des comptes, l'entreprise peut renoncer à mentionner les chiffres des exercices précédents. Ensuite, seuls les chiffres de l'exercice précédent doivent être mentionnés. Si les chiffres des exercices antérieurs sont mentionnés, l'entreprise peut déroger au principe de permanence de la présentation et à la structure des comptes. Ce choix doit être commenté dans l'annexe. (art. 2 al. 4 dispo. trans.)

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. 960 al. 1

Les articles de l'inventaire, du compte d'exploitation et du bilan sont exprimés en monnaie suisse.

D. Publication et consultation

Art. 958e

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. 697h al. 1

Après leur approbation par l'assemblée générale, les comptes annuels et les comptes de groupe, accompagnés des rapports des réviseurs, sont publiés dans la *Feuille officielle suisse du commerce* ou délivrés en un exemplaire et à ses frais à toute personne qui en fait la demande dans l'année qui suit l'approbation, si:

1. la société est débitrice d'un emprunt par obligations;
2. les actions de la société sont cotées en bourse.

Art. 697h al. 2

Les autres sociétés anonymes autorisent les créanciers qui ont un intérêt digne de protection à consulter les comptes annuels, les comptes de groupe et les rapports des réviseurs. En cas de litige, le juge tranche.

E. Tenue et conservation des livres

Art. 958f

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.

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.³

Art. 962 al. 1

Les livres, les pièces comptables et la correspondance doivent être conservés pendant dix ans.

Art. 962 al. 2

Le délai commence à courir à partir de la fin de l'exercice annuel au cours duquel les dernières inscriptions ont été faites, les pièces comptables établies et la correspondance reçue ou expédiée.

Art. 957 al. 3 1^{ère} phrase

Le compte d'exploitation et le bilan doivent être conservés par écrit et signés.

Art. 957 al. 2

Les livres, les pièces comptables et la correspondance peuvent être tenus et conservés par écrit, par un moyen électronique ou par un moyen comparable, pour autant que la conformité avec la transaction de base soit garantie.

Art. 957 al. 3 2^{ème} phrase

Les autres livres, les pièces comptables et la correspondance peuvent être conservés également par un moyen électronique ou par un moyen comparable, pour autant qu'ils puissent être rendus lisibles en tout temps.

Art. 957 al. 5

Le Conseil fédéral peut préciser les modalités.

³ Ordonnance concernant la tenue et la conservation de livres

Chapitre II : Comptes annuels

A. Bilan

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

Art. 959

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.

Art. 664

Les frais de fondation, d'augmentation du capital-actions et d'organisation qui sont nécessités par la constitution, l'extension ou la transformation de l'entreprise peuvent être portés au bilan. Ils doivent être indiqués séparément et amortis en cinq ans.

Art. 663a al. 1

Le bilan fait état de l'actif circulant et de l'actif immobilisé [...]

Art. 665a al. 1

Les participations et autres immobilisations financières font également partie de l'actif immobilisé.

Art. 663a al. 1

Le bilan fait état [...] des fonds étrangers et des fonds propres.

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.

II. Structure minimale

Art. 959a

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.

Art. 663a al. 2

L'actif circulant se subdivise en liquidités, créances résultant de ventes et de prestations de services, autres créances et stocks; l'actif immobilisé, en immobilisations financières, corporelles et incorporelles.

Art. 663a al. 4

Sont également indiqués séparément la part non libérée du capital actions, le montant global des participations, [...], les comptes de régularisation [...].

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 l'activité de l'entreprise.

Art. 663a al. 3

Les fonds étrangers se subdivisent en dettes sur achats et prestations de services, autres dettes à court terme, dettes à long terme et provisions pour risques et charges; les fonds propres en capital-actions, réserves légales et autres réserves, et en bénéfice résultant du bilan.

Art. 663a al. 4

Sont également indiqués séparément la part non libérée du capital actions, [...], les comptes de régularisation et le déficit résultant du bilan.

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. 663a al. 4

Sont également indiqués séparément [...], le montant global [...] des créances et des dettes envers d'autres sociétés du groupe ou envers les actionnaires qui détiennent une participation dans la société.

B. Compte de résultat; structure minimale

Art. 959b

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;

Art. 663 al. 1

Dans le compte de profits et pertes figurent les produits et les charges d'exploitation, hors exploitation et exceptionnels.

Art. 663 al. 2

Les produits comprennent le chiffre d'affaires résultant des ventes et des prestations de services, les produits financiers et les bénéfices provenant de l'aliénation d'actifs immobilisés, présentés séparément.

Art. 663 al. 3

Les charges comprennent les charges de matières et de marchandises, les frais de personnel, les charges financières et les charges d'amortissement, présentées séparément.

Art. 663 al. 4

Le compte de profits et pertes fait ressortir le bénéfice ou le déficit de l'exercice.

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.

C. Annexe

Art. 959c

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;

Art. 663b

L'annexe contient les informations suivantes:

[...]

8. 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 du même genre nouvellement créées, si le résultat économique est ainsi présenté d'une façon sensiblement plus favorable;

[...]

14. les autres indications prévues par la loi.

Art. 663b

L'annexe contient les informations suivantes:

1. le montant global des cautionnements, obligations de garantie et constitutions de gages en faveur de tiers;
2. le montant global des actifs mis en gage ou cédés pour garantir des engagements de la société, ainsi que des actifs sous réserve de propriété;
3. le montant global des dettes découlant de contrats de leasing non portées au bilan;
4. les valeurs d'assurance-incendie des immobilisations corporelles;

-
- | | |
|--|---|
| <ol style="list-style-type: none">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); | <ol style="list-style-type: none">5. les dettes envers les institutions de prévoyance professionnelles;6. [...];7. toute participation essentielle à l'appréciation de l'état du patrimoine et des résultats de la société;8. [...];9. des indications sur l'objet et le montant des réévaluations;10. des indications sur l'acquisition, l'aliénation et le nombre des actions propres que détient la société, y compris de celles qui sont détenues par une autre société dans laquelle la première a une participation majoritaire; sont également mentionnées les conditions auxquelles la société a acquis ou aliéné ses propres actions;11. le montant de l'augmentation autorisée et de l'augmentation conditionnelle du capital;12. [...];13. le cas échéant, les motifs qui ont conduit à la démission de l'organe de révision;14. [...]. |
|--|---|
-

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. 663b

L'annexe contient les informations suivantes:

[...]

6. les montants, les taux d'intérêt et les échéances des emprunts obligataires émis par la société;
- [...]

D. Evaluation

I. Principes

Art. 960

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.

II. Actifs

1. En général

Art. 960a

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.

Art. 960 al. 2

La valeur de tous les éléments de l'actif ne peut y figurer pour un chiffre dépassant celui qu'ils représentent pour l'entreprise à la date du bilan.

Art. 960 al. 3

Demeurent réservées les dispositions contraires qui s'appliquent aux sociétés anonymes, aux sociétés en commandite par actions, aux sociétés à responsabilité limitée et aux sociétés coopératives d'assurance et de crédit.

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.

Art. 665

L'actif immobilisé peut être évalué au plus à son prix d'acquisition ou à son coût de revient [...].

Art. 666 al. 1

Les matières premières, les produits en cours de fabrication et les produits finis ainsi que les marchandises peuvent être évalués au plus à leur prix d'acquisition ou à leur coût de revient.

Art. 667 al. 2

Les titres non cotés en bourse peuvent être évalués au plus à leur prix d'acquisition [...].

Art. 669 al. 1 1^{ère} phrase

Des amortissements, corrections de valeur [...] sont effectués dans la mesure où ils sont nécessaires selon les principes généralement admis dans le commerce.

Art. 665

L'actif immobilisé peut être évalué [...], déduction faite des amortissements nécessaires.

Art. 666 al. 2

Toutefois, si ces coûts sont supérieurs au prix généralement pratiqué sur le marché à la date du bilan, ce prix est déterminant.

Art. 667 al. 2

Les titres non cotés en bourse peuvent être évalués [...], déduction faite des corrections de valeur nécessaires.

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. 669 al. 2

Le conseil d'administration peut à des fins de remplacement procéder à des amortissements, à des corrections de valeur [...].

Art. 669 al. 3

Des réserves latentes supplémentaires sont admissibles dans la mesure où elles sont justifiées pour assurer d'une manière durable la prospérité de l'entreprise ou la répartition d'un dividende aussi constant que possible compte tenu des intérêts des actionnaires.

Art. 669 al. 4

La constitution et la dissolution de réserves de remplacement et de réserves latentes supplémentaires doivent être communiquées dans le détail à l'organe de révision.

2. Actifs ayant un prix courant observable

Art. 960b

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.

Art. 667 al. 1

Les titres cotés en bourse peuvent être évalués au plus au cours moyen qu'ils ont enregistré le dernier mois précédant la date du bilan.

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.

3. Stocks et prestations de services non facturés

Art. 960c

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. 666 al. 2

Toutefois, si ces coûts sont supérieurs au prix généralement pratiqué sur le marché à la date du bilan, ce prix est déterminant.

Art. 669 al. 1 1^{ère} phrase

[...] provisions pour risques [...] sont effectués dans la mesure où ils sont nécessaires selon les principes généralement admis dans le commerce.

Art. 666 al. 1

Les matières premières, les produits en cours de fabrication et les produits finis ainsi que les marchandises [...].

4. Actif immobilisé

Art. 960d

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.

Art. 665a al. 1

Les participations et autres immobilisations financières font également partie de l'actif immobilisé.

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. 665a al. 2

Les participations sont des parts du capital d'autres sociétés, qui sont détenues à titre de placement durable et qui permettent d'exercer une influence déterminante.

Art. 665a al. 3

Les parts donnant droit à 20 % des droits de vote au moins sont considérées comme participation.

III. Dettes

Art. 960e

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.

Art. 669 al. 1

[...] provisions pour risques et charges sont effectués dans la mesure où ils sont nécessaires selon les principes généralement admis dans le commerce. Des provisions pour risques et charges sont notamment constituées pour couvrir les engagements incertains et les risques de pertes sur les affaires en cours.

Art. 669 al. 2

Le conseil d'administration peut à des fins de remplacement procéder [...] à la constitution de provisions [...].

Art. 669 al. 3

Des réserves latentes supplémentaires sont admissibles dans la mesure où elles sont justifiées pour assurer d'une manière durable la prospérité de l'entreprise ou la répartition d'un dividende aussi constant que possible compte tenu des intérêts des actionnaires.

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

Art. 669 al. 4

La constitution et la dissolution de réserves de remplacement et de réserves latentes supplémentaires doivent être communiquées dans le détail à l'organe de révision.

Art. 669 al. 2

Le conseil d'administration [...] peut également renoncer à dissoudre des provisions pour risques et charges devenues superflues.

Art. 669 al. 4

La constitution et la dissolution de réserves de remplacement et de réserves latentes supplémentaires doivent être communiquées dans le détail à l'organe de révision.

Chapitre III : Présentation des comptes de grandes entreprises

A. Exigences supplémentaires concernant le rapport de gestion

Art. 961

Les entreprises que la loi soumet au contrôle ordinaire⁴ 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.
- 4.

B. Mentions supplémentaires dans l'annexe aux comptes annuels

Art. 961a

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.
-

⁴ Selon art. 727 al. 1 CO (art. 764 al. 1 ; art 818 al. 1, art. 906 al. 1 CO et art. 69b al. 1 et 3, art. 83b al 3 CC) 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: a) total du bilan: 10 millions de francs, b) chiffre d'affaires: 20 millions de francs, c) effectif: 50 emplois à plein temps en moyenne annuelle;
3. les sociétés qui ont l'obligation d'établir des comptes de groupe.

Les limites selon art. 727 al 1 chiffre 2 CO ont été augmentés au 1^{er} janvier 2012 (pas pour associations). La première année de l'introduction des nouvelles limites sont déterminantes.

Le total du bilan, le chiffre d'affaires et la moyenne annuelle des emplois à plein temps des deux exercices qui précèdent l'entrée en vigueur de la présente modification sont déterminants pour l'application des dispositions concernant les comptes des grandes entreprises.

C. Tableau des flux de trésorerie

Art. 961b

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.

D. Rapport annuel

Art. 961c

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. 663d al. 1

Le rapport annuel de gestion expose la marche des affaires ainsi que la situation économique et financière de la société.

Art. 663d al. 2

Il mentionne les augmentations de capital-actions de l'exercice et reproduit l'attestation de vérification.

Art. 663b

L'annexe contient les informations suivantes:

[...]

12. des indications sur la réalisation d'une évaluation du risque;

[...]

E. Simplification
des comptes
consolidés

Art. 961d

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

A. En général

Art. 962

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.

B. Normes
comptables
reconnues

Art. 962a

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.⁵

⁵ Ordonnance sur les normes comptables reconnues (ONCR)

Chapitre V : Comptes consolidés

A. Obligation

Art. 963

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 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. 663e al. 1

La société qui, par la détention de la majorité des voix ou d'une autre manière, réunit avec elle sous une direction unique une ou plusieurs sociétés (groupe de sociétés) doit établir des comptes annuels consolidés (comptes de groupe).

B. Libération

Art. 963a

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;

Art. 663e al. 2

La société est libérée de l'obligation de dresser des comptes de groupe si, au cours de deux exercices successifs, deux des valeurs suivantes ne sont pas dépassées par la société mère et ses filiales:

1. total du bilan de 10 millions de francs;
2. chiffre d'affaires de 20 millions de francs;
3. 200 emplois à plein temps en moyenne annuelle.

Art. 663f al. 1

Toute société qui est comprise dans le compte consolidé d'une société mère, établi et vérifié selon les dispositions du droit suisse ou d'un droit étranger équivalent [...] n'est pas tenue de dresser un compte de groupe particulier

Art. 663e al. 3

Les comptes de groupe restent cependant obligatoires si:

1. la société a des titres de participations cotés en bourse;
2. la société est débitrice d'un emprunt par obligations;
3. des actionnaires qui représentent 10 % au moins du capital-actions l'exigent ou si

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.

4. cela est nécessaire pour révéler aussi exactement que possible l'état du patrimoine et les résultats de la société.

Art. 663f al. 2

Elle est cependant tenue de dresser un compte de groupe particulier lorsqu'elle a l'obligation de publier ses comptes annuels ou que des actionnaires représentant 10 % au moins du capital-actions l'exigent.

Art. 663f al. 1

Toute société qui est comprise dans le compte consolidé d'une société Mère [...], et qui porte le compte consolidé à la connaissance des actionnaires et des créanciers comme ses propres comptes annuels, n'est pas tenue de dresser un compte de groupe particulier.

C. Normes comptables reconnues

Art. 963b

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. 663g al. 1

Les comptes de groupe sont soumis aux principes régissant l'établissement régulier des comptes annuels.

Art. 663g al. 2

Dans l'annexe aux comptes de groupe, la société mentionne les règles de consolidation et les règles d'évaluation. Lorsqu'elle s'en écarte, elle l'indique dans l'annexe et fournit d'une autre manière les indications permettant de se rendre compte de l'état du patrimoine et des résultats du groupe.

Tenue des comptes selon CO : Dispositions transitoires de la modification du 23 décembre 2011

A. Règle générale

Art. 1

1 Le titre final du code civil⁶ est applicable à la présente loi, sous réserve des dispositions suivantes.

2 La modification du 23 décembre 2011 s'applique dès son entrée en vigueur à toutes les sociétés existantes.

B. Comptabilité commerciale et présentation des comptes

Art. 2

1 Le titre trente-deuxième est applicable à compter de l'exercice qui commence deux ans après l'entrée en vigueur de la présente modification.

2 Le total du bilan, le chiffre d'affaires et la moyenne annuelle des emplois à plein temps des deux exercices qui précèdent l'entrée en vigueur de la présente modification sont déterminants pour l'application des dispositions concernant les comptes des grandes entreprises.

3 Les dispositions relatives aux comptes consolidés sont applicables à compter de l'exercice qui commence trois ans après l'entrée en vigueur de la présente modification. Les deux exercices précédents sont déterminants pour la libération de l'obligation d'établir des comptes consolidés.

4 Lors de la première application des dispositions relatives à la présentation des comptes, l'entreprise peut renoncer à mentionner les chiffres des exercices précédents. Ensuite, seuls les chiffres de l'exercice précédent doivent être mentionnés. Si les chiffres des exercices antérieurs sont mentionnés, l'entreprise peut déroger au principe de permanence de la présentation et à la structure des comptes. Ce choix doit être commenté dans l'annexe.

⁶ Recueil systématique RS 210

Impressum

Edition 11.2012

Editeur :
veb.ch - 8021 Zurich, Lagerstrasse 1

Traduction swisco.ch – Yverdon-les-Bains, Rue de Neuchâtel 1
Tel. 024 425 21 72

Impression : Impr. MTL SA – Villars-sur-Glâne

Cette publication peut être obtenue gratuitement auprès de l'Editeur.
Commande via e-mail : info@swisco.ch

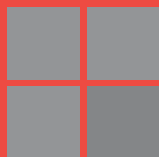
© 2012 swisco.ch; réimpression. Tous droits de traduction, d'adaptation et de reproduction par quelque procédé que ce soit, photocopie, microfilm, bande magnétique, disque ou autres, réservés pour tous pays.

LE spécialiste pour les Jobs dans le secteur comptable, de la finance, du controlling et de la fiduciaire.

veb.ch propose désormais ses propres conseils en personnel : vebjob.

veb.ch est la plus importante association suisse dans le domaine de la finance, du controlling et de la comptabilité. Les entreprises pourront ainsi trouver chez vebjob le candidat qu'elles recherchent; les membres ou autres spécialistes y trouveront une place de travail des plus intéressantes et offrant toutes chances de carrière.

vebjob conduit les entreprises et les candidats sur le chemin du succès.



veb.ch

Lagerstrasse 1
Postfach 1262
8021 Zürich
Telefon 043 336 50 30
Fax 043 336 50 33
www.veb.ch



vebjob

Le conseil en personnel
de veb.ch

Lagerstrasse 1
Postfach 1262
8021 Zürich
Telefon 043 336 50 37
Fax 043 336 50 38
www.vebjob.ch