

Recommandations relatives à la présen- tation des comptes

Etat: 2026



Fondation pour les recommandations relatives
à la présentation des comptes

Sommaire

Introduction	5
Cadre conceptuel des Swiss GAAP RPC	15
Swiss GAAP RPC 1 Principes	25
Swiss GAAP RPC 2 Évaluation	29
Swiss GAAP RPC 3 Présentation et structure	35
Swiss GAAP RPC 4 Tableau de flux de trésorerie	41
Swiss GAAP RPC 5 Opérations hors bilan	45
Swiss GAAP RPC 6 Annexe	47
Swiss GAAP RPC 10 Valeurs incorporelles	49
Swiss GAAP RPC 11 Impôts sur les bénéfices	53
Swiss GAAP RPC 13 Transactions de leasing	57
Swiss GAAP RPC 15 Transactions avec des parties liées (related parties)	59
Swiss GAAP RPC 16 Engagements de prévoyance	63
Swiss GAAP RPC 17 Stocks	81

Swiss GAAP RPC 18	85
Immobilisations corporelles	
Swiss GAAP RPC 20	93
Dépréciations d'actifs	
Swiss GAAP RPC 21	105
Etablissement des comptes des organisations d'utilité publique à but non lucratif	
Swiss GAAP RPC 22	119
Contrats à long terme	
Swiss GAAP RPC 23	125
Provisions	
Swiss GAAP RPC 24	137
Fonds propres et transactions avec des actionnaires	
Swiss GAAP RPC 26	149
Présentation des comptes des institutions de prévoyance	
Swiss GAAP RPC 27	167
Instruments financiers dérivés	
Swiss GAAP RPC 28	171
Subventions publiques	
Swiss GAAP RPC 30	175
Comptes consolidés	
Swiss GAAP RPC 31	187
Recommandation complémentaire pour les sociétés cotées	
Swiss GAAP RPC 40	191
Présentation des comptes des compagnies d'assurance	
Swiss GAAP RPC 41	207
Présentation des comptes des assureurs incendie et assureurs maladie	

1 Introduction

C'est à l'initiative d'EXPERTsuisse (association suisse des experts en audit, fiscalité et fiduciaire, à l'époque Chambre fiduciaire), par l'intermédiaire d'André Zünd, ancien professeur honoraire de l'Université de St-Gall décédé en mai 2019, que l'idée a été lancée, vers le milieu des années 80, de créer une institution indépendante qui s'occuperait de développer des normes de présentation des comptes en Suisse. Le but déclaré de cette institution était (et il en est toujours ainsi) d'améliorer la comparabilité des comptes annuels et la qualité de l'information ainsi que de rapprocher le plus possible les normes suisses des normes internationales de présentation des comptes. Les normes Swiss GAAP RPC doivent donner, comme principe général, une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que des résultats (fair presentation, true and fair view).

L'abréviation GAAP désigne en anglais les principes comptables généralement reconnus («generally accepted accounting principles»). L'appellation Swiss GAAP RPC met en valeur le fait qu'il s'agit des principes comptables suisse selon les recommandations de la fondation RPC et facilite ainsi l'orientation dans un contexte du reporting financier de plus en plus international.

1.1 Forme juridique et fonctionnement de la Commission RPC

La Commission pour les recommandations relatives à la présentation des comptes est coiffée par une fondation créée en 1984. Le Conseil de cette fondation nomme 30 membres au maximum pour la Commission d'experts. La nomination se fait ad personam mais en tenant compte de l'environnement économique et des intérêts des membres. En vue d'assurer l'obtention d'un consensus et un équilibre des intérêts, la composition de la Commission d'experts doit comprendre les différents groupes d'intérêts (et régions linguistiques). Les autorités fédérales et d'autres organismes intéressés coopèrent par l'intermédiaire d'observateurs (sans droit de vote). Le déroulement des travaux, tels que la préparation ou la modification de recommandations, est confié au Président de la Commission d'experts, à un Comité d'experts composé au maximum de 6 membres (nommés par la Commission d'experts en son sein) et un secrétaire. La Commission d'experts propose les thèmes pour la préparation de recommandations. Le Comité d'experts délègue les travaux préparatoires à une sous-commission, dirigée en règle générale par un de ses membres et représentant tous les cercles intéressés.

1.2 Composition des organes de la Commission RPC

(au 1^{er} janvier 2026)

Président du Conseil de fondation:

Eberle Reto (Prof. Dr, expert-comptable diplômé, Associé, KPMG et professeur d'audit et de contrôle interne, Université de Zurich, Zurich)

Membres du Conseil de fondation:

- Barandun Nicole (lic. iur., Conseillère et Avocate, Barandun AG, Zurich)
Bühlmann Jürg (Dr oec. publ., responsable de l'unité d'affaires Entreprises et membre de la direction générale, Banque Cantonale de Zurich, Zurich)
Joergensen Mads (Group CFO, Georg Fischer AG, Schaffhouse)
Gribi Reto (expert-comptable diplômé, Associé gérant, Solidis Group, Olten)
Meyer Conrad (Prof. ém. Dr, Université de Zurich, Zurich)
Ritz Bossicard Cornelia (lic. oec., expert-comptable diplômé et CPA, administrative, associée gérante, 2bridge AG, Zurich)
Zen-Ruffinen Marie-Noëlle (Prof. Dr, Of Counsel, Des Gouttes & Associés et professeure de droit des sociétés, Université de Genève, Genève)

Président de la Commission d'experts:

- Leibfried Peter (Prof. Dr, CPA, professeur d'audit et de comptabilité, Université de St-Gall, St-Gall)

Membres du Comité d'experts:

- Annen Michael (lic. oec. HSG, expert-comptable diplômé, Associé, Comptabilité et Revision-SA, Zoug)
Balkanyi Patrick (expert-comptable diplômé, Associé, PwC, Zurich)
Bucher Sven (directeur, Centrale de lettres de gage Banques Cantonales Suisses, Zurich, Zurich)
Loser Silvan (Dr oec. HSG, expert-comptable diplômé, Associé, KPMG, Zurich)
Seibold Andreas (lic. oec. publ., expert-comptable diplômé, ancien CFO, Hügli Holding AG, Steinach)
Streff Kaspar (lic. oec. publ., expert-comptable diplômé, Associé, EY, Aarau)

Secrétaire:

- Schlapbach Tim (M. A. HSG, expert-comptable diplômé, Manager, PwC, Berne)

Membres de la Commission d'experts:

- Bachofen Keller Sandra (économiste d'entreprise ESCEA, Head Group Finance & Controlling, V-ZUG Holding SA, Zoug)
Bieri Jean-Yves (lic. HEC, CFO, Maus Frères SA, Genève)
Blaser Felix (économiste d'entreprise HES, expert-comptable diplômé et CPA, chef d'équipe financements spéciaux, Banque Cantonale de Zurich, Zurich)
Bruhin Rolf (lic. oec. HSG, Head Risk Control, Credit & Recovery Solutions, UBS Switzerland AG, Zurich)
Frey Reto (lic. oec. publ., expert-comptable diplômé, Associé, BDO SA, Zurich)
Haldimann Karin (économiste d'entreprise HES, expert-comptable diplômé, directrice des finances et des ressources humaines, Association Suisse de Football, Berne)
Herren Thomas (lic. rer. pol., expert-comptable diplômé, CFO, Gilgen Logistics, Oberwangen)
Keel Thomas (économiste d'entreprise ESCEA, expert-comptable diplômé, Senior Partner, Keel + Partner SA, St-Gall)

Kleibold Thorsten (Dr, Associé, OBT SA, St-Gall)
Malär Lorenz (Dr rer. oec., expert-comptable diplômé, CFO, Cytosurge SA, Opfikon)
Merico Dino (économiste d'entreprise HES, expert-comptable diplômé,
Head of Group Finance & Controlling, Kardex Holding SA, Zurich)
Neuhaus Patrick (MBA, expert-comptable diplômé, responsable de la comptabilité
financière et de gestion, CFF SA, Berne)
Possa Marc (lic. oec., CIIA, CFA Chartholder, CEO, VV Vermögensverwaltung AG,
Zoug)
Soland Andreas (expert-comptable diplômé, VP Corporate Controlling, Tax &
Treasury, Hero AG, Lenzburg)
Zemp Reto (lic. oec. HSG, expert-comptable diplômé, Head Corporate Reporting,
SIX Exchange Regulation SA, Zurich)

Observateurs:

Office fédéral de la justice
Office fédéral des assurances sociales
Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers
Administration fédérale des finances
Autorité fédérale de surveillance en matière de révision
Administration fédérale des contributions
EXPERTSuisse
H+ Les Hôpitaux de Suisse
Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle CHS PP
santésuisse
Union suisse des arts et métiers usam
SIX Exchange Regulation SA
Secrétariat d'Etat à l'économie SECO
Fondation ZEWO
Swiss Accounting
SwissHoldings
FIDUCIAIRE|SUISSE
Association des établissements cantonaux d'assurance

La composition actuelle peut être consultée à l'adresse suivante:
www.fer.ch/a-propos-de-nous/membres/

2 Procédure et domaine d'application

2.1 Thèmes et procédures

Les thèmes et procédures pour l'élaboration des recommandations sont résumés dans la Swiss GAAP RPC 1 «Principes». Les thèmes sont choisis en fonction de leur actualité et de leur importance dans la pratique. Dans chaque cas, le Comité d'experts élabore un programme de travail qui est discuté et approuvé par la Commission d'experts. Le programme de travail spécifie les thèmes à traiter, le degré d'urgence et le calendrier correspondant. Les projets de la Fondation pour les recommandations relatives à la présentation des comptes passent par deux phases généralement successives:

La phase 1 correspond à la réalisation d'une procédure de vérification (phase d'avant-projet) consistant à examiner l'actualité, la pertinence et l'intégralité d'une recommandation existante et/ou à établir un état des lieux pour un thème actuel ou un problème important et urgent. Selon l'issue de la procédure de vérification, la Commission d'experts décide d'exécuter un projet, c'est-à-dire de passer à la phase 2.

Au cours de la phase 2, les sous-commissions instaurées par le Comité d'experts mettent au point un projet de recommandation qu'elles soumettent au Comité d'experts. Les propositions sont étudiées par le Comité d'experts et les représentants des sous-commissions. Le projet de recommandation révisé est traité par la Commission d'experts. La prise de position sera rendue publique dans des revues spécialisées et sur le site web des Swiss GAAP RPC. Le Comité d'experts veille à ce que la version définitive tienne compte des résultats des procédures de consultation. Les recommandations ne sont mises en vigueur que si elles ont été approuvées par une majorité qualifiée des membres de la Commission d'experts.

Le budget de la Commission RPC est modeste. Etant donné que tous les membres, y compris ceux du Comité d'experts, le secrétaire et le président, travaillent à titre bénévole, la Commission finance ses dépenses en premier lieu par le produit de la vente de ses publications ainsi que par des dons des mécènes. Des informations sur les mécènes sont disponibles sur le site web des Swiss GAAP RPC (<https://www.fer.ch/fr/a-propos-de-nous/patron/>).

2.2 Champ d'application des recommandations

L'application des recommandations par les entités non cotées s'effectue sur une base volontaire. La Swiss GAAP RPC 1 «Principes» indique que l'ensemble des recommandations doit cependant être respecté. Cela signifie que toutes les RPC fondamentales (à condition de remplir les critères spécifiques) et toutes les Swiss GAAP RPC doivent être appliquées par les entités qui établissent des comptes annuels. Les Swiss GAAP RPC reposent sur un concept global, de sorte que certains éléments ne peuvent être ignorés sans entraîner des conséquences négatives sur l'ensemble.

Les entités sont tenues d'indiquer dans l'annexe aux comptes annuels (prescrite par la loi) si elles appliquent les Swiss GAAP RPC.

Depuis le 1^{er} janvier 2005, les Swiss GAAP RPC sont reconnues comme normes minimales pour l'établissement des comptes annuels et intermédiaires de sociétés cotées à la bourse suisse SIX Swiss Exchange dans le Swiss Reporting Standard et Standard pour les sociétés immobilières ainsi que d'émetteurs n'ayant que des droits de créances cotés (p.ex. des emprunts). Le règlement de cotation ainsi que les directives correspondantes de la bourse suisse SIX Swiss Exchange renferment les dispositions relatives à la présentation des comptes. Depuis le 1^{er} janvier 2015, la nouvelle recommandation Swiss GAAP RPC 31 «Recommandation complémentaire pour les sociétés cotées» est appliquée à tous les comptes individuels et consolidés des sociétés cotées.

3 Structure et contenu des recommandations

3.1 Utilisateurs

Les Swiss GAAP RPC se focalisent sur la présentation des comptes des petites et moyennes entités ainsi que des groupes à rayonnement national. Les organisations à but non lucratif, les caisses de pension, les compagnies d'assurance, les compagnies d'assurance incendie et compagnies d'assurance maladie font également partie des utilisateurs des Swiss GAAP RPC. Ces entités vont disposer d'une structure de présentation des comptes adéquate, qui donne une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats (true and fair view). L'objectif est également d'améliorer la communication avec les investisseurs, les banques et les autres milieux concernés tout en facilitant la comparabilité des comptes annuels/états financiers entre les entités et dans le temps.

3.2 Concept

De structure modulaire, le concept s'articule autour de quatre éléments fondamentaux: le cadre conceptuel, les RPC fondamentales, les autres normes ainsi que la Swiss GAAP RPC 30 pour les comptes consolidés.

Les petites entités (critères de taille selon le schéma 1) ont la possibilité de ne prendre en considération que le cadre conceptuel et certaines recommandations (RPC fondamentales). Le concept comprend une sélection sur mesure des recommandations qui constitue une base appropriée pour la présentation des comptes tout en ouvrant la voie de l'application ultérieure complète des Swiss GAAP RPC (cf. schéma 2).

Les entités de taille moyenne sont tenues de respecter les RPC fondamentales et les autres Swiss GAAP RPC.

Les groupes doivent également appliquer la Swiss GAAP RPC 30 «Comptes consolidés». Toutes les règles qui concernent la consolidation sont regroupées dans cette recommandation. Les groupes doivent par conséquent respecter en tant que petites entités (critères de taille selon le schéma 1) les RPC fondamentales et la Swiss GAAP RPC 30 et, en tant qu'entités de taille moyenne, les RPC fondamentales, les autres Swiss GAAP RPC et la Swiss GAAP RPC 30. Les sociétés cotées doivent maintenant respecter la Swiss GAAP RPC 31 «Recommandation complémentaire pour les sociétés cotées».

Une entité peut appliquer les RPC fondamentales dès lors que, au cours de deux exercices successifs, elle ne dépasse pas deux des critères suivants:

- a) total du bilan: CHF 10 millions;
- b) chiffre d'affaires: CHF 20 millions;
- c) effectif: 50 emplois à plein temps en moyenne annuelle.

Schéma 1: Critère d'application des RPC fondamentales

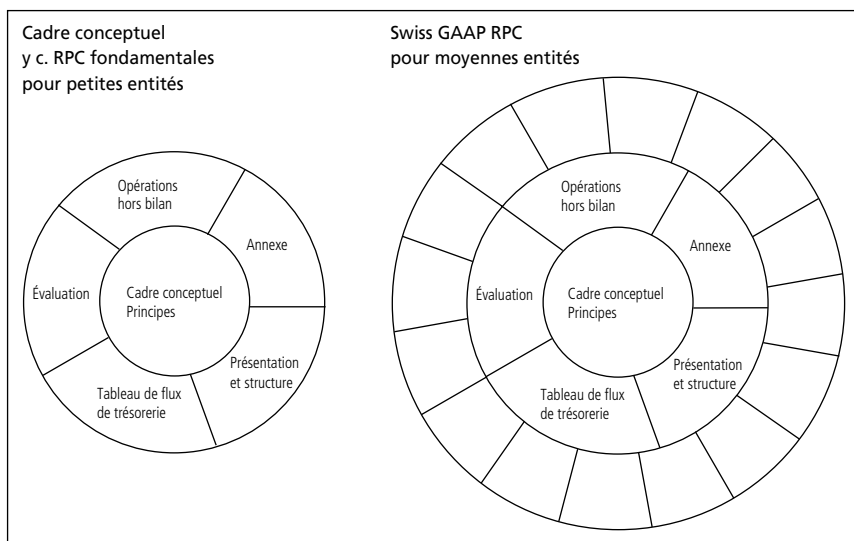


Schéma 2: Structure modulaire des Swiss GAAP RPC

Le cadre conceptuel, qui s'applique à l'ensemble des entités, renferme les principes sur lesquels repose la présentation des comptes selon les Swiss GAAP RPC et se compose notamment des éléments suivants: but et contenu, objectif des états financiers, bases des états financiers, concepts d'évaluation autorisés et exigences qualitatives.

3.3 RPC fondamentales (Cadre conceptuel et Swiss GAAP RPC 1–6)

Font partie des RPC fondamentales:

- Cadre conceptuel
- Principes (Swiss GAAP RPC 1)
- Évaluation (Swiss GAAP RPC 2)
- Présentation et structure (Swiss GAAP RPC 3)
- Tableau de flux de trésorerie (Swiss GAAP RPC 4)
- Opérations hors bilan (Swiss GAAP RPC 5)
- Annexe (Swiss GAAP RPC 6)

3.4 Autres Swiss GAAP RPC (Swiss GAAP RPC 10–41, à l'exception des Swiss GAAP RPC 21, 26, 40 et 41)

Les RPC fondamentales et les autres Swiss GAAP RPC s'appliquent aussi bien aux comptes individuels qu'aux comptes consolidés. Toutes les questions qui concernent uniquement les comptes consolidés sont traitées séparément dans la Swiss GAAP RPC 30 «Comptes consolidés». Cette recommandation ne s'applique dès lors qu'aux groupes. Les incertitudes en relation avec l'application des recommandations aux entités individuelles ou aux groupes sont éliminées avec la Swiss GAAP RPC 30. Les sociétés cotées doivent maintenant respecter la Swiss GAAP RPC 31 «Recommandation complémentaire pour les sociétés cotées».

3.5 Swiss GAAP RPC spécifiques à certaines branches

Les recommandations suivantes s'appliquent spécifiquement à certaines branches:

- La Swiss GAAP RPC 21 «Etablissement des comptes des organisations d'utilité publique à but non lucratif» s'applique aux organisations d'utilité publique à but non lucratif.
- La Swiss GAAP RPC 26 «Présentation des comptes des institutions de prévoyance» s'applique aux institutions de prévoyance.
- La Swiss GAAP RPC 40 «Présentation des comptes des compagnies d'assurance» contient des dispositions particulières pour les compagnies d'assurance.
- La Swiss GAAP RPC 41 «Présentation des comptes des assureurs incendie et assureurs maladie» s'applique aux organisations de ces deux branches.

3.6 Changements de cette édition

La brochure représentant l'état des normes 2026 apporte les changements suivants:

- Remaniement de la recommandation Swiss GAAP RPC 16 «Engagements de prévoyance», qui entrera en vigueur au 1^{er} janvier 2027. Cette recommandation est applicable pour la première fois aux exercices commençant au ou après le 1^{er} janvier 2027.
- Des corrections concernant plusieurs recommandations dans le but de préciser et d'éliminer des inconsistances (toutes de caractère non significatif)
- Harmonisation de la terminologie/des traductions.

5 Services

Site internet: www.fer.ch

Le site internet permet aux utilisateurs et aux intéressés de s'informer des développements actuels des Swiss GAAP RPC. Les recommandations adoptées par la Commission ainsi que celles mises en consultation y sont publiées sous forme originale (jusqu'à l'édition de la brochure suivante). Des résumés des autres recommandations Swiss GAAP RPC sont également publiés.

Publications

La brochure, qui contient un cadre conceptuel en plus du texte de chaque Swiss GAAP RPC, constitue l'unique publication officielle de la Fondation RPC. La commande et la diffusion en sont confiées aux éditions Verlag SKV (cf. www.fer.ch).

Suggestions des utilisateurs

Les ressources en personnel de la Fondation RPC sont restreintes. Pour cette raison, les questions se rapportant à l'interprétation et à l'application des Swiss GAAP RPC ne peuvent être traitées individuellement. Les questions d'importance majeure sont présentées à la Commission d'experts, laquelle décide de la marche à suivre. Dans le cadre de la conférence annuelle consacrée aux Swiss GAAP RPC, des ébauches de solutions aux questions les plus importantes sont présentées. Des propositions et commentaires sur les recommandations existantes ainsi que sur de nouveaux champs d'application possibles peuvent être soumis à la Fondation RPC par l'intermédiaire de suggestions.

Engagements de prévoyance

Remaniement: 2025

Mise en vigueur: 1^{er} janvier 2027

(Une application anticipée est autorisée)

Introduction

La présente recommandation traite des incidences financières des plans de prévoyance sur la présentation des comptes de l'entité en sa qualité d'employeur (engagements de prévoyance). Elle ne s'adresse pas aux institutions de prévoyance elles-mêmes. La comptabilisation des incidences financières par l'entité n'induit aucun effet juridiquement contraignant en faveur ou à la charge d'une institution de prévoyance.

La présentation des incidences financières de plans de prévoyance nécessite de clarifier si, à la date du bilan, il existe d'autres actifs (avantage économique) ou engagements (engagement économique) en plus des régularisations des cotisations dues. La détermination de l'avantage ou de l'engagement économique se fonde sur des documents existants (p. ex. comptes annuels/intermédiaires du plan de prévoyance, calculs actuariels), si bien qu'en règle générale, il n'est pas nécessaire de fournir des états financiers ou des calculs actuariels supplémentaires. Pour satisfaire également aux exigences portant sur les comptes consolidés, la présente recommandation aborde spécifiquement l'inscription au bilan des plans de prévoyance étrangers en plus de celle des plans de prévoyance suisses.

Recommandation

Champ d'application

- 1 La présente recommandation traite des incidences financières des plans de prévoyance sur la présentation des comptes (en règle générale, les comptes annuels ou les comptes consolidés) de l'entité en sa qualité d'employeur. Les plans de prévoyance donnent droit aux prestations pour au moins une des éventualités que sont la retraite (vieillesse), le décès ou l'invalidité.

Cotisations d'employeur délimitées, avantage économique, engagement économique

- 2 Les incidences financières des plans de prévoyance sont considérées séparément pour chaque plan de prévoyance. Elles résultent d'une part des cotisations ordinaires et autres à verser sur le plan de prévoyance et, d'autre part, de l'avantage ou de l'engagement économique découlant du plan de prévoyance.
- 3 En vertu des bases contractuelles, réglementaires ou légales, les cotisations ordinaires et autres à verser sur le plan de prévoyance sont comptabilisées dans les charges de personnel et sont délimitées à la période dans le bilan en tant que comptes de régularisation actifs ou passifs ou en tant qu'autres créances à court terme ou autres dettes à court terme.
- 4 L'avantage économique ou l'engagement économique découlant du plan de prévoyance est déterminé à la date du bilan. Il existe un avantage économique ou un engagement économique dans la possibilité qu'a l'entité, du fait de la situation financière du plan de prévoyance, d'exercer un effet positif sur les flux de trésoreries futurs (p. ex. réductions temporaires des cotisations) ou un effet négatif sur les flux de trésorerie futurs en ce sens que l'entité veut ou doit participer au financement (p. ex. cotisations d'assainissement). Ci-après, la détermination à la date de clôture de l'avantage économique ou de l'engagement économique ainsi que la comptabilisation de la variation dans le compte de résultat sont réglées séparément pour les plans de prévoyance suisses et les plans de prévoyance étrangers.
- 5 Un avantage économique est comptabilisé dans les immobilisations financières à long terme et présenté séparément dans le bilan ou dans l'annexe avec la désignation «Actifs résultant des plans de prévoyance». Un engagement économique sera comptabilisé dans les autres dettes à long terme et présenté séparément dans le bilan ou dans l'annexe avec la désignation «Engagements résultant des plans de prévoyance».

Inscription au bilan des plans de prévoyance suisses

- 6 Pour les plans de prévoyance suisses, la détermination de l'avantage économique ou de l'engagement économique s'effectue en deux étapes. Dans une première étape, l'excédent de couverture ou le découvert est déterminé selon les comptes de l'institution de prévoyance établis à la date du bilan (ou mis à jour pour la date du bilan) conformément à la Swiss GAAP RPC 26. Dans une deuxième étape, on évalue sur la base de cet excédent de couverture ou de ce découvert s'il en résulte un avantage économique ou un engagement économique pour l'entité. Cette procédure est appelée «méthode à des deux étapes».
- 7 La détermination de l'avantage économique de l'entité en cas d'excédent de couverture au sein de l'institution de prévoyance s'effectue en respect des spécificités et prescriptions légales et réglementaires. Cela vaut en particulier pour la licéité de réductions temporaires des cotisations ou d'exonérations de cotisations à la charge des fonds libres de l'institution de prévoyance. Les réserves de fluctuations de valeur mentionnées par l'institution de prévoyance ne font pas partie de l'avantage économique de l'entité.
- 8 La détermination de l'engagement économique de l'entité dans le cas d'un découvert dans l'institution de prévoyance doit concorder avec les mesures prévues ou prises dans le cadre de l'assainissement et avec les hypothèses de l'institution de prévoyance, c'est-à-dire que l'entité établit son bilan de la même manière qu'elle a agi ou envisagé d'agir dans l'institution de prévoyance.
- 9 À l'exception des utilisations sans effet sur le résultat, des modifications du périmètre de consolidation et des écarts de conversion, la différence par rapport à la valeur de l'avantage économique ou de l'engagement économique de la période précédente est comptabilisée comme charges de personnel.
- 10 Les réserves de cotisations d'employeur ou les postes comparables (p. ex. les fonds libres dans les fondations de financement) sont inscrits à l'actif. Dans la mesure où l'entité a accordé à l'institution de prévoyance une renonciation conditionnelle à l'utilisation, l'actif résultant de la réserve de cotisations d'employeur incluant une déclaration de renonciation à l'utilisation fait l'objet d'une correction de valeur à hauteur du découvert. La constitution et la modification de la correction de valeur est imputée aux charges de personnel.
Les réserves de cotisations d'employeur ou les postes comparables sont comptabilisés dans les immobilisations financières à long terme et doivent être présentés séparément dans le bilan ou dans l'annexe, avec la désignation «Réserves de cotisations d'employeur». Une utilisation est comptabilisée dans les charges de personnel, et un éventuel intérêt dans le poste «Autre résultat des plans de prévoyance» (voir chiffre 13).

Inscription au bilan des plans de prévoyance étrangers

- 11 Pour les plans de prévoyance étrangers, on dispose des trois options suivantes pour déterminer l'avantage économique ou l'engagement économique:
- Option 1 (uniquement si l'institution de prévoyance est une entité juridique séparée): détermination de la même manière que pour les plans de prévoyance suisses selon la méthode à deux étapes (étape 1: détermination de l'excédent de couverture / du découvert à la date du bilan, les actifs du plan devant être évalués à leur juste valeur et les capitaux de prévoyance selon des méthodes reconnues au plan local; étape 2: évaluation s'il résulte un avantage / engagement économique de l'excédent de couverture / du découvert);
 - Option 2: détermination selon des normes comptables reconnues au plan local (p. ex. Code du commerce en Allemagne);
 - Option 3: détermination selon des normes comptables reconnues au plan international (p. ex. IAS 19).
- 12 À l'exception des utilisations sans effet sur le résultat, des modifications du périmètre de consolidation et des écarts de conversion, la différence par rapport à la valeur de l'avantage économique ou de l'engagement économique de la période précédente est comptabilisée avec effet sur le résultat. Dans le cas de l'option 1, la variation avec effet sur le résultat est enregistrée dans les charges de personnel. Dans le cas des options 2 et 3, elle est ventilée comme suit:
- Charges de personnel: coût des services en cours, coût des services passés, bénéfiques et pertes résultant de la liquidation, charges administratives;
 - Autre résultat des plans de prévoyance: autres variations.
- 13 Le poste «Autre résultat des plans de prévoyance» est enregistré dans le compte de résultat, dans une ligne à part du résultat ordinaire (avant le poste «Résultat financier»).
- 14 Pour autant que les normes comptables reconnues au plan local appliquées ou la norme comptable reconnue au plan international appliquée n'exigent pas la compensation avec les capitaux de prévoyance, les actifs découlant des couvertures de réassurance ou les postes comparables sont comptabilisés dans les immobilisations financières à long terme et doivent être présentés séparément dans le bilan ou dans l'annexe, avec la désignation «Actifs découlant de la réassurance des engagements de prévoyance». Les cotisations et les prestations sont présentées dans les charges de personnel, et les éventuels intérêts dans le poste «Autre résultat des plans de prévoyance».

Publication

- 15 L'annexe contient un tableau des mises à jour de l'avantage économique ou de l'engagement économique ainsi qu'une ventilation des charges de prévoyance qui en découlent dans les charges de personnel, conformément à la structure figurant dans l'annexe 2.
- 16 L'annexe contient aussi un tableau de publication pour l'année en cours et l'année précédente conformément à la structure et aux explications figurant dans l'annexe 3, avec les indications correspondantes pour chaque plan de prévoyance.
- 17 Les informations suivantes doivent en outre être publiées:
 - Si, dans une fondation de bienfaisance ou un plan de prévoyance à présenter séparément, l'avantage économique ou l'engagement économique inscrit au bilan diffère remarquablement de l'excédent de couverture / du découvert indiqué: explications des raisons;
 - Si, durant l'exercice considéré, des modifications significatives des cotisations ou des prestations dans le plan de prévoyance ont eu lieu ou ont été décidées: explications de ces modifications et des incidences financières pour l'entité.

Subventions publiques

Publication: 2022

Mise en vigueur: 1^{er} janvier 2024

(Une application anticipée est autorisée)

Recommandation

Définitions

- 1 Une subvention publique est la compensation versée par une institution publique pour des prestations fournies ou des charges encourues par une organisation dans le cadre de ses activités d'exploitation. L'organisation bénéficie ainsi d'un avantage économique spécifique.
- 2 Les subventions publiques peuvent être liées à des actifs ou au résultat. On les appelle également contributions, allocations, indemnités, aides financières ou subsides, par exemple.

Comptabilisation, évaluation et présentation

- 3 Les subventions publiques doivent être comptabilisées lorsqu'il existe une assurance raisonnable que l'organisation remplit les conditions y afférentes et que la valeur peut être estimée de manière fiable.
- 4 Les subventions publiques liées à des actifs doivent être soit déduites de l'actif, soit présentées en tant que compte de régularisation passif. Au moment de l'octroi, les subventions publiques liées à des actifs doivent être présentées séparément dans le tableau des immobilisations ou autre part dans l'annexe en cas de présentation «au net». La dissolution du compte de régularisation passif s'effectue avec impact sur le résultat sur la durée d'utilisation de l'actif.
Les subventions publiques non monétaires liées à des actifs (par exemple terrains et sols) doivent être évaluées à la juste valeur lors de l'octroi.
- 5 Les subventions publiques liées au résultat doivent être inscrites selon le plan prévu dans les produits, et ce au cours des périodes durant lesquelles l'organisation enregistre les charges correspondantes.
La présentation dans le compte de résultat s'effectue soit séparément, soit sous la position «Autres produits d'exploitation». Dans des cas justifiés et s'il n'en résulte pas de présentation ambiguë, les subventions publiques peuvent être déduites des charges correspondantes.

Obligations en matière de remboursement

- 6 Si une subvention publique devient remboursable contrairement à la supposition initiale, ce fait doit être traité comme un changement d'estimation.

Présentation dans le tableau de flux de trésorerie

- 7 Les subventions publiques liées au résultat font partie des flux de trésorerie provenant de l'activité d'exploitation et doivent être présentées séparément dans le tableau de flux de trésorerie ou dans l'annexe. Les subventions publiques liées à des actifs ainsi que les remboursements y afférents doivent être présentés de manière brute dans les flux de trésorerie provenant de l'activité d'investissement.

Informations à fournir

- 8 Une organisation doit indiquer dans l'annexe aux comptes annuels les principes appliqués en matière de présentation des comptes pour les subventions publiques. De plus, les informations suivantes doivent être fournies:
- nature et ampleur des subventions publiques saisies;
 - juste valeur des subventions publiques non monétaires liées au résultat, dans la mesure où l'évaluation est possible;
 - explications sur les subventions publiques liées à des actifs et au résultat qui ne peuvent pas être évaluées;
 - informations sur d'autres formes de subventions publiques débouchant sur des avantages pour l'organisation, par exemple des garanties ou la part d'intérêt des prêts avantageux;
 - informations sur des conditions restant à remplir, d'autres incertitudes concernant le résultat et obligations en matière de remboursement en lien avec des subventions publiques.

Explications

ad chiffre 1

- 9 Une compensation de prestations ou de charges peut être directe ou indirecte. Une compensation est indirecte lorsqu'elle est octroyée par le biais d'une ou de plusieurs organisations intermédiaires (par exemple, des paiements transférés).

- 10 Les subventions publiques peuvent être monétaires ou non monétaires. Les subventions publiques non monétaires sont par exemple la mise à disposition gratuite ou à des conditions avantageuses de terrains et de sols, de locations ou de garanties.
- 11 Les avantages et effets découlant des impôts, des taxes et redevances publiques n'entrent pas dans le champ d'application de la présente recommandation.

ad chiffre 2

- 12 Les subventions publiques liées à des actifs sont des subventions publiques dont la condition principale est qu'une organisation doit acheter, construire ou acquérir par tout autre moyen des actifs à long terme pour répondre aux conditions d'obtention.
- 13 Les subventions publiques liées au résultat sont des subventions publiques autres que les subventions liées à des actifs. Il peut s'agir aussi de la part d'intérêt des prêts avantageux.

ad chiffre 3

- 14 La perception d'une subvention publique ne permet pas à elle seule de conclure avec certitude que les conditions liées à la subvention publique ont été remplies.

ad chiffre 4

- 15 Les comptes de régularisation passifs peuvent être à court ou à long terme. Si approprié, il est possible d'utiliser une désignation autre que «compte de régularisation passif».
- 16 Les subventions publiques doivent être comptabilisées sur la période où les charges sont encourues. La dissolution avec impact sur le résultat d'un compte de régularisation passif découlant de subventions publiques liées à des actifs s'effectue sur la durée d'utilisation en diminution des amortissements. Une autre possibilité consiste en une présentation séparée en tant que produit issu de subventions publiques liées à des actifs.
- 17 Pour l'évaluation de subventions publiques non monétaires à la juste valeur, les bases d'évaluation des justes valeurs doivent être expliquées et indiquées dans l'annexe.
- 18 Du fait de la particularité des activités des organisations d'utilité publique à but non lucratif appliquant la Swiss GAAP RPC 21, la comptabilisation et la présentation des subventions publiques liées à des actifs s'effectuent pour ces organisations selon les dispositions de la Swiss GAAP RPC 21.