



Nouveau droit comptable Le compte à rebours

Questions choisies

Genève, le 1^{er} octobre 2015

Nouveau droit comptable - Agenda



1. Bref aperçu théorique (D. Spiess)
2. L'évaluation individuelle des participations (R. Bühlmann)
3. Annexe aux comptes (D. Spiess)
4. Actions propres (R. Bühlmann)
5. Profession libérale (D. Spiess)
6. Nouvelle application – 1^{ère} application (R. Bühlmann)

1. Bref aperçu théorique

1.1 Généralités

- Entrée en vigueur 1^{er} janvier 2013, délai transitoire, applicable pour les exercices 2015 la première fois
- Réglementation uniforme pour toute forme juridique
 - ⚠ Sociétés de personnes et raisons individuelles
- Différenciation en fonction de la taille + importance économique, et non de la forme juridique
- Une transparence accrue
- Sources

1.2 Obligation de tenir une comptabilité



Les indépendants exerçant une profession libérale ont l'obligation de tenir une comptabilité selon art. 957ss CO si CHA > KCHF 500 (plus d'exception pour les indépendants exerçant une profession libérale et pour les professions agricoles)

- Application du principe de la délimitation périodique (art. 958b al. 1 CO)
- Art. 960c al. 1 CO : “... **les prestations de services non facturées** sont **comptabilisés à la valeur vénale diminuée** des coûts résiduels prévisibles à la date du bilan si cette valeur est inférieure au coût d'acquisition ou au coût de revient.”

- Les professions libérales et agricoles ne pourront plus se contenter d'un carnet du lait si CA > KCHF 500
- Augmentation de la base imposable lors de la 1ère application et problème de la progressivité de l'impôt ?

1.2 (suite) Délimitation périodique – exception pour les PM



Les personnes morales réalisant des ventes nettes inférieures à KCHF 100 (vente de biens, prestations de services, revenus financiers) → pas d'obligation d'appliquer le principe de délimitation périodique (art. 958*b* al. 2 CO)

- Selon CSI, les produits nets des ventes ou les produits financiers de l'année sous revue sont déterminants pour le principe de délimitation périodique.
- Non application du principe de délimitation périodique peut influencer la base imposable. Quid de la permanence de la présentation ?

1.3 Obligation de tenir une comptabilité (suite)



Entreprises soumises aux art. 957 ss CO

	De CHF 0 à CHF 100'000	De CHF 100'000 à CHF 500'000	Au-delà de CHF 500'000
Sociétés de capitaux	Compta selon l'encaissement (art. 958b, al. 2 CO)	Compta ordinaire (art. 957, al. 1 ch 2 CO)	Compta ordinaire (art. 957, al. 1ch. 2CO)
Raisons individuelles et sociétés de personnes	Compta selon l'encaissement (art. 957, al. 2 ch. 1 CO)	Compta selon l'encaissement (art. 957, al. 2 ch. 1 CO)	Compta ordinaire (art. 957, al. 1 ch. 1 CO)
Associations inscrites au RC (activité commerciale)	Compta selon l'encaissement (art. 958b, al. 2 CO).	Compta ordinaire (art. 957, al. 1 ch. 2 CO)	Compta ordinaire (art. 957, al. 1 ch. 2 CO)
Associations pas tenues de s'inscrire au RC / Fondations de famille et fondations ecclésiastiques / Fondations dispensées de révision (art.83b, al. 2CC)*	Compta selon l'encaissement (art. 957, al. 2, ch. 2 CO et art. 69a CC)	Compta selon l'encaissement (art. 957, al. 2, ch. 2 CO et art. 69a CC)	Compta selon l'encaissement (art. 957, al. 2, ch. 2 CO et art. 69a CC)
Autres fondations	Compta selon l'encaissement (art. 958b, al. 2 CO)	Compta ordinaire (art. 957, al. 1 ch. 2 CO)	Compta ordinaire (art. 957, al. 1 ch. 2 CO)

Prof. P.M. Glauser, séminaire D-DAF / OREF du 12 septembre 2013

* Bilan inférieur à CHF 200'000, pas de collecte publique ni de dons, puis révision non nécessaire pour évaluer la situation financière

1.4 Nouveautés

- Actions propres en diminution des fonds propres
- Comptes en anglais
- Comptes en monnaie étrangère
- Fin de l'activation des frais de 1^{er} établ. + frais d'organisation > 01.01.2015
- Application de la délimitation périodique
 - Exception pour les toutes petites structures (personnes morales) avec un chiffre d'affaires < CHF 100'000

1.5 Evaluation individuelle

Art. 960 al. 1 CO : “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.”

- **Selon EXPERTsuisse** : dérogation exceptionnelle à l’évaluation individuelle possible si habituellement, en raison de la similitude des actifs ou des dettes, un regroupement entre en ligne de compte.

Figurer dans le même poste du bilan n’est pas la preuve d’une similitude!

Exemples d’évaluations groupées possibles :

- » **Immeubles** avec similitudes par rapport à leur situation, leur équipement, leurs volumes bâtis et leur destination
- » **Participations** : Filiale F1 livre à filiale F2. F1 réalise une perte résultant des prix de transfert et F2 est bénéficiaire

1.6 Annexe

➤ Annexe (nouveauautés)

- Raison de commerce, forme juridique, siège
- Principes comptables appliqués
- Explications s/ certains postes du bilan et compte de résultat
- Événements survenus après la date du bilan (positifs et négatifs)
- Éléments e.o. / uniques ou hors période
- Stock options, attrib. d'actions
- Nombre d'employés
- Engagements conditionnels (+ brève description)
- Contrats de bail à long terme

➤ Grandes sociétés (> 20 / 40 / 250)

- Tableau de flux de trésorerie
- Échéances des dettes à l.t.
- Honoraires versés à l'organe de révision

1.7 Rapport annuel

- Rapport annuel (art. 961c CO) à part
 - Évaluation des risques
 - Emplois à plein temps
 - L'état des commandes
 - R & D
 - Événements exceptionnels
 - Perspectives de l'entreprise
- Le rapport annuel ne doit pas être en contradiction avec les comptes annuels

1.8 Présentation «fidèle » des états financiers



Le nouveau droit comptable prescrit l'établissement d'états financiers sur la base d'une norme comptable reconnue (= présentation fidèle / true and fair view) en plus des comptes annuels («dual reporting») dans les cas suivants (art. 962 al. 1 CO) :

- Sociétés cotées en bourse
- Sociétés coopérative si au moins 2000 membres
- Fondations si soumises au contrôle ordinaire

→ **Influence du « dual reporting » pour l'imposition (mise en exergue des réserves latentes)?** Limité souvent en pratique car obligation de dresser des états financiers selon norme comptable reconnue s'éteint si entreprise présente des comptes consolidés selon une norme reconnue (art. 962 al. 3 CO)

1.9 Dispositions transitoires



- Lors application 1^{ère} fois, quid de l'exercice précédent ?
- Un mélange entre ancien et nouveau droit est-il possible ?
?
- Première comptabilisation des travaux en cours
→ y aura-t-il des solutions ?

1.10 Allègements

- Comptabilités «cash basis» pour structures jusqu'à CHF 100'000 de chiffre d'affaires
- Comptabilités «cash basis» pour associations et fondations non inscrites au RC
- Valeurs assurance incendies dans l'annexe : c'est fini
- Évaluation des risques : à présenter à l'annexe pour grandes sociétés seulement > rapport annuel
- Annexe requise uniquement pour les personnes morales et grandes sociétés de personnes
- Prix courant observable

2. L'évaluation individuelle des participations

2.1 Cadre légal



Le principe de l'évaluation individuelle fait partie des nouveautés du Nouveau Droit Comptable

Dispositions légales :

➤ Art. 960 al. 1 CO

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.

2.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

Nouveau droit comptable	Ancien droit comptable
Evaluation individuelle des participations sans possibilité de compenser les plus-values et moins-values (MSA 2014 «Tenue de la comptabilité et présentation des comptes», p. 59 et ss et p. 176 et ss.)	Evaluation globale avec compensation de plus-values et de moins-values entre les participations possible (MSA 2009, tome 1 p. 50 et 148 ss)

2.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

- Exception à la règle via la locution «en règle générale»
- Evaluation groupée toujours possible si habituellement, en raison de la similitude des participations, un regroupement entre en ligne de compte
 - ⇒ Exemple : participation dans un même secteur d'activité, dans un même pays, ayant des caractéristiques similaires
- Le fait d'être comptabilisé dans un même poste comptable n'est pas relevant

2.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

- Le terme habituellement fait référence aux usages de la branche : est-il habituel pour la branche d'activité en question de regrouper les participations pour leur évaluation ?
- Autre dérogation possible : une participation dans une filiale qui est déficitaire parce que la perte résulte d'un prix de transfert interne au groupe ne doit pas être dépréciée si la société de distribution liée fait état d'un bénéfice correspondant et que les deux participations figurent au bilan de la holding.

2.3 Illustration des nouvelles règles

	Valeur d'achat	Valeur vénale	Valeur comptable Ancien droit comptable	Valeur comptable Nouveau droit comptable
Participation A	300	200	300	200
Participation B	400	1'200	400	400
Participation C	200	200	200	200
Participation D	300	120	300	120
Total	1'200	1'720	1'200	920

2.3 Illustration des nouvelles règles

Cas particulier :

- Participation A : perte résulte du constat de prix de transfert interne entre A et B
- Participation B : société de distribution liée fait état d'un bénéfice correspondant

	Valeur d'achat	Valeur vénale	Valeur comptable Ancien droit comptable	Valeur comptable Nouveau droit comptable
Participation A déficitaire	400	200	400	400
Participation B bénéficiaire	300	1'200	300	300
Total	700	1'400	700	700

2.4 Exemple pratique

	<u>Valeur nominale</u>	<u>Actifs nets</u>	<u>Différence</u>	
Participation 1	642'500.00	3'614'953.31	2'972'453.31	--> en ordre
Participation 2	40'285.71	-1'938'879.82	-1'979'165.53	--> à amortir
Participation 3	100'000.00	155'416.03	55'416.03	--> en ordre
Participation 4	30'000.00	-537'016.15	-567'016.15	--> à amortir
Participation 5	36'000.00	243'113.08	207'113.08	--> en ordre
Participation 6	90'000.00	-75'459.00	-165'459.00	--> 2 mois d'activité, start-up ?
			<u>523'341.74</u>	

Problème pratique 1 : que faire d'une participation déficitaire, mais avec seulement deux mois d'activité ?

Problème pratique 2 : peut-on regrouper ces participations dans des sociétés ayant une activité similaire (même secteur d'activité) ?

2.5 Conclusion



- Principe de l'évaluation individuelle des participations consacré par le Nouveau Droit Comptable
- Dérogation et évaluation groupée encore possible sous condition
- Beaucoup de question en suspens

3. L'annexe aux comptes

3.1 Cadre légal

Dispositions légales du nouveau droit comptable en relation avec l'annexe des comptes annuels:

- Art. 959c CO
- Art. 961a CO → grandes entreprises

Annexe aux comptes est obligatoire pour les structures suivantes:

- Personnes morales
- Les entreprises individuelles et les sociétés de personnes si elles sont soumises aux prescriptions régissant l'établissement des comptes des grandes entreprises.

3.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

- Informations minimales

Nouveau droit comptable	Ancien droit comptable
1. Des informations sur les principes comptables appliqués, lorsqu'ils ne sont pas prescrits par la loi.	-
2. Des informations, une structure détaillée et des commentaires concernant certains postes du bilan et du compte de résultat	-
3. Le montant global provenant de la dissolution nette des réserves de remplacement et des réserves latentes supplémentaires dissoutes si la présentation du résultat économique s'en trouve sensiblement améliorée	Le montant global provenant de la dissolution nette des réserves de remplacement et des réserves latentes supplémentaires dissoutes si le résultat est présenté d'une façon sensiblement plus favorable
4. Les autres informations prescrites par la loi	Les autres indications prévues par la loi

3.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

- Informations minimales (suite)

Nouveau droit comptable	Ancien droit comptable
1. Raison de commerce ou nom, forme juridique et siège de l'entreprise	-
2. Le cas échéant, déclaration attestant que la moyenne annuelle des emplois à plein temps n'est pas supérieure, selon le cas, à 10, à 50 ou à 250	-
3. Raison de commerce, forme juridique et siège des entreprises dans lesquelles une participation directe ou une participation indirecte importante est détenue, ainsi que les parts du capital et les droits de vote	Toute participation essentielle à l'appréciation de l'état du patrimoine et des résultats de la société

3.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

- Informations minimales (suite)

Nouveau droit comptable	Ancien droit comptable
4. Nombre de parts de son propre capital détenu par l'entreprise et par les entreprises dans lesquelles elle a des participations	Indications sur l'acquisition, l'aliénation (y c. les conditions) et le nombre des actions propres que détient la société, y compris celles détenues par une autre société dans laquelle la première a une participation majoritaire
5. Acquisition et aliénation par l'entreprise de ses propres parts sociales et conditions auxquelles elles ont été acquises ou aliénées	
6. Valeur résiduelle des dettes découlant d'opérations de crédit-bail assimilables à des contrats de vente et des autres dettes résultant d'opérations de crédit-bail, dans la mesure où celles-ci n'échoient pas ni ne peuvent être dénoncées dans les douze mois qui suivent la date du bilan	Montant global des dettes découlant de contrats de leasing non portées au bilan

3.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

- Informations minimales (suite)

Nouveau droit comptable	Ancien droit comptable
7. Dettes envers des institutions de prévoyance	Dettes envers les institutions de prévoyance professionnelle
8. Montant total des sûretés constituées en faveur de tiers	Montant global des cautionnements, obligations de garantie et constitutions de gages en faveur de tiers
9. Montant total des actifs engagés en garantie des dettes de l'entreprise et celui des actifs grevés d'une réserve de propriété	Montant global des actifs mis en gage ou cédés pour garantir des engagements de la société, ainsi que des actifs sous réserve de propriété
10. Obligations légales ou effectives pour lesquelles une perte d'avantages économiques apparaît improbable ou est d'une valeur qui ne peut être estimée avec un degré de fiabilité suffisant (engagement conditionnel)	-

3.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

- Informations minimales (suite)

Nouveau droit comptable	Ancien droit comptable
11. Nombre et valeur des droits de participation ou des options sur de tels droits accordés aux membres de l'ensemble des organes de direction ou d'administration ainsi qu'aux collaborateurs	-
12. Explications relatives aux postes extraordinaires, uniques ou hors période du compte de résultat	-
13. Evénements importants survenus après la date du bilan (positifs et négatifs)	-
14. En cas de démission de l'organe de révision avant le terme de son mandat, raisons de ce retrait	Le cas échéant, motifs qui ont conduit à la démission de l'organe de révision

3.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

- Informations minimales (suite)

Nouveau droit comptable	Ancien droit comptable
Pour les entreprises débitrices d'emprunts par obligations : montant, taux d'intérêt, échéance et autres conditions de chacun de ces emprunts	Montants, taux d'intérêt et échéances des emprunts obligataires émis par la société
-	Valeurs d'assurance-incendie des immobilisations corporelles
Indications sur l'objet et le montant des réévaluations conformément à l'art. 670 CO (autres informations prescrites par la loi)	Indications sur l'objet et le montant des réévaluations
-	Montant de l'augmentation autorisée et de l'augmentation conditionnelle du capital
-	Indications sur la réalisation d'une évaluation du risque

3.2 Comparaison Nouveau Droit / Ancien Droit

- Informations minimales (suite)

Nouveau droit comptable	Ancien droit comptable
Indices susceptibles de jeter un doute sur la capacité de l'entreprise à poursuivre son activité (going concern menacé).	Indices susceptibles de jeter un doute sur la capacité de l'entreprise à poursuivre son activité (going concern menacé).
Si les comptes sont présentés dans la monnaie la plus importante au regard des activités de l'entreprise, les cours de conversion utilisés doivent être mentionnés et éventuellement commentés dans l'annexe pour les valeurs en monnaie nationale.	

3.2 Particularités pour les grandes entreprises (contrôle ordinaire)

- Base légale : art. 961 ss CO, art. 727 al. 1 CO, art. 69b CC, art. 83b al. 3 CC

Les entreprises visées par cette nouvelle disposition sont :

1. Les sociétés qui, au cours de deux exercices successifs, dépassent deux des valeurs suivantes:
 - a) total du bilan: CHF 20 millions (associations: CHF 10 millions)
 - b) chiffre d'affaires: CHF 40 millions de francs (association: CHF 20 millions)
 - c) effectif: 250 emplois à plein temps (association: 50 emplois à plein temps)
2. Les sociétés qui ont l'obligation d'établir des comptes de groupe

3.2 Particularités pour les grandes entreprises (contrôle ordinaire)

3. Les sociétés ouvertes au public, soit les sociétés:
- a) titres de participations cotés en bourse;
 - b) débitrices d'un emprunt par obligations;
 - c) 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;



Ne sont pas concernés par cette disposition :

- Les sociétés qui ont fait un opting-up (art. 727 al. 2 et al. 3 CO).
- Les sociétés qui dressent des états financiers consolidés selon une norme reconnue.
- Les sociétés contrôlées par des personnes morales qui dressent elles-mêmes des états financiers consolidés selon une norme reconnue.

3.2 Particularités pour les grandes entreprises (contrôle ordinaire)

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

Nouveau droit comptable	Ancien droit comptable
1. Ventilation des dettes à long terme portant intérêts, selon leur exigibilité, à savoir de un à cinq ans et plus de cinq	-
2. Montant des honoraires versés à l'organe de révision pour les prestations en matière de révision, d'une part, et pour les autres prestations de services, d'autre part	-
3. Tableau des flux de trésorerie	

3.3 Illustration des nouveautés

Informations sur les principes comptables appliqués, lorsqu'ils ne sont **pas prescrits par la loi**.

Exemples:

Stocks

➤ Méthode d'évaluation retenue par la société (***CMUP, LIFO, FIFO, etc...***)

Immobilisations

➤ Mode d'amortissement appliqué (***linéaire, dégressif***)

Actifs ayant un prix courant observable

➤ Méthode d'évaluation retenue par la société (cours du jour, prix courant à la date du bilan)

3.3 Illustration des nouveautés

Informations / structure détaillée et commentaires concernant certains postes du bilan et du compte de résultat

NOUVEAUTE

- **Matérialité**
- **Dettes/créances**: présentation détaillée dans le bilan ou dans l'annexe
- **Dettes envers les organes** (Conseil d'administration et organe de révision) soit dans le bilan soit dans l'annexe.

3.3 Illustration des nouveautés

Informations, une structure détaillée et des commentaires concernant certains postes du bilan et du compte de résultat

1. Créances résultant de la vente de biens et de prestations de services

	31.12.2015	31.12.2014
Créances envers des tiers	0.00	0.00
Correction de valeur	0.00	0.00
Créances envers des actionnaires	0.00	0.00
Créances envers des participations	0.00	0.00
Total	0.00	0.00

2. Stocks et prestations de services non facturées

	31.12.2015	31.12.2014
Matières premières, auxiliaires et consommables	0.00	0.00
Produits en cours de fabrication	0.00	0.00
Produits finis	0.00	0.00
Prestations de services non facturées	0.00	0.00
Correction de valeur	0.00	0.00
Total	0.00	0.00

3.3 Illustration des nouveautés



4. Immobilisations corporelles

	31.12.2015	31.12.2014
Immeubles d'exploitation	0.00	0.00
Immeubles hors exploitation	0.00	0.00
Réserve de terrain	0.00	0.00
Installations et équipements	0.00	0.00
Véhicules	0.00	0.00
Total	0.00	0.00

7. Autres dettes à court terme

	31.12.2015	31.12.2014
Dettes envers des tiers	0.00	0.00
Dettes envers l'institution de prévoyance	0.00	0.00
Dettes envers les organes (membre du conseil d'administration et organe de révision)	0.00	0.00
Total	0.00	0.00

3.3 Illustration des nouveautés



Raison de commerce ou nom, forme juridique et siège de l'entreprise

- Doivent figurer dans l'annexe les principales dispositions statutaires

Exemple:

La Société, enregistrée dans le canton de CANTON, est une filiale à part entière de SOCIETE-MERE ; son actionnaire ultime est ACTIONNAIRE ULTIME. Elle a pour activité principale la vente et la distribution de chaussures. La Société détient également des participations dont elle perçoit des dividendes, des royautés et des honoraires de gestion (*par mesure de simplification, il y a lieu ici de reprendre le but statutaire ou celui inscrit au Registre du Commerce*).

Le DATE, la Société a changé sa raison sociale; NOM DEPART a été remplacé par NOM ARRIVE.

Par décision de l'Assemblée générale du DATE, la Société a décidé de changer sa date de clôture; les comptes annuels seront établis désormais au DATE, la première fois en ANNEE.

3.3 Illustration des nouveautés

Effectif du personnel



Il suffira d'attester, selon les cas, que la moyenne annuelle des emplois à plein temps **n'est pas supérieure à 10, 50 ou à 250**.



Seules **les grandes entreprises** sont tenues d'indiquer le **nombre exacts** d'emplois à plein temps en moyenne annuelle dans le rapport annuel.

Exemple :

16. Emplois à plein temps

Le nombre d'emplois à plein temps en moyenne annuelle était supérieur à *10/50/250* au cours de l'exercice sous revue (ANNEE-1: NOMBRE).

3.3 Illustration des nouveautés



Participation directe et indirecte

NOUVEAUTE

La raison de commerce, la forme juridique, le siège ainsi que la part du capital des entreprises dans lesquelles une participation directe est détenue doivent désormais être indiqués, que cette participation soit importante ou non pour l'entreprise. **Ces informations doivent également être fournies pour les participations indirectes importantes.**

Exemple:

Société	Siège	Capital		Part du capital et des droits de vote en %	
		31.12.2015	31.12.2014	31.12.2015	31.12.2014
ABC SA, Zurich	Zurich	CHF 100	CHF 100	100	100
DEF SA, Genève	St-Gall	CHF 1'000	CHF 1'000	75	75

ABC SA, Zurich a pour activité principale BUT. DEF SA, Genève est actif dans BUT.

3.3 Illustration des nouveautés

Engagement de **leasing** qui ne peuvent être dénoncées dans les douze mois qui suivent la date du bilan

NOUVEAUTE

- Seuls les engagements de leasing **supérieurs à 12 mois** devront être reportés en annexe.
- **Il convient de présenter également les engagements de contrat de location de locaux.**
- Il est recommandé de présenter en plus un **échancier** pour ces engagements.

Exemple :

17. Montant résiduel des engagements de leasing

Les engagements de leasing non portés au bilan qui ne sont pas échus ou ne peuvent pas être résiliés dans les douze mois s'élèvent à MONTANT (ANNEE n-1: MONTANT).

Ils présentent la structure d'échéance suivante:

	31.12.2015	31.12.2014
Jusqu'à 1 an	0.00	0.00
1-5 ans	0.00	0.00
Plus de 5 ans	0.00	0.00
Total	0.00	0.00

3.3 Illustration des nouveautés

Engagement conditionnel

Exemples:

- **TVA** due à des autres membres du groupe (imposition de groupe),
- Solidarité passive (**société simple**)
 - Dettes des autres associés d'une société simple (consortium, communauté de travail)
- Risques de procédures et **litiges** ouverts dont la probabilité de survenance est plus improbable que probable.

Exemple:

21. Engagements conditionnels

DATE, une procédure a été entamée contre la Société en rapport avec une responsabilité du fait des produits. La somme correspondante s'élève à MONTANT. Une décision devrait être rendue en première instance DATE. La Société part du principe que la plainte sera rejetée. Une provision a été constituée pour les coûts attendus.

3.3 Illustration des nouveautés

Nombre et valeur des **droits de participation** ou des **options** sur de tels droits accordés aux membres de l'ensemble des organes de direction ou d'administration ainsi qu'aux collaborateurs

- Seuls doivent être mentionnés en annexe les droits de participations et d'option sur de tels droit **attribués pendant l'exercice sous revue**.
- La valorisation des droits de participations se fait selon:
 - Le cours boursier
 - La méthode appliquée par les autorités fiscales pour l'évaluation des titres non cotés en bourse

Exemple:

23. Droits de participation pour les membres du conseil d'administration et les collaborateurs

En ANNEE-1, les membres du Conseil d'administration et les collaborateurs n'ont pas reçu de droits de participation. Le tableau ci-dessous présente les données relatives aux droits de participation attribués en ANNEE (les valeurs correspondent à la valeur fiscale de MONTANT par action):

ANNEE	Actions		Options		Total Valeur
	Nombre	Valeur	Nombre	Valeur	
Attribués aux membres du conseil d'administration	360	90.00	0	0.00	90.00
Attribués aux collaborateurs	432	108.00	0	0.00	108.00
Total	792	198.00	0	0.00	198.00

3.3 Illustration des nouveautés

Explications relatives aux postes extraordinaires, uniques ou hors période du compte de résultat

Remarques:

Les postes importants, tels que les causes d'un événement (sinistre, etc.) doivent faire l'objet d'une mention dans l'annexe.



Pas de distinction à faire entre les charges et produits «exceptionnels», «uniques», «hors période».



Il n'y a pas d'obligation explicite d'explication dans l'annexe pour les postes hors exploitation.

Exemple:

13. Charges exceptionnelles

La charge exceptionnelle de MONTANT est en rapport avec les travaux de déblaiement effectués après les intempéries survenues en DATE, qui ont détruit une partie des installations.

3.3 Illustration des nouveautés

Événements importants survenus après la date du bilan

- **Événements positifs et négatifs** selon Le message (FF 2008, 1527)
- Événements survenus entre la date du bilan et la date d'approbation des comptes annuels
- Événements dont la cause n'existait pas à la date du bilan

Exemples:

- Dommages naturels de grande ampleur affectant une installation survenus après la date du bilan et avant la date d'approbation des comptes
- Restructuration post-clôture

3.3 Illustration des nouveautés

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

Ventilation des **dettes à long portant intérêts**, selon leur exigibilité, à savoir de un à cinq ans et plus de cinq ans

Exemple

8. Dettes à long terme portant intérêt

	31.12.2015	31.12.2014
Prêts de participations	0.00	0.00
Crédits bancaires	0.00	0.00
Autres dettes portant intérêt envers des tiers	0.00	0.00
Total	0.00	0.00

Structure d'échéance:

	31.12.2015	31.12.2014
De un à cinq ans	0.00	0.00
Plus de cinq ans	0.00	0.00
Total	0.00	0.00

3.3 Illustration des nouveautés



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

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.

Les prestations de révisions comprennent:

- Contrôle ordinaire / contrôle restreint
- Vérifications de:
 - La fondation
 - L'augmentation de capital
 - La réduction de capital
 - La répartition anticipée du patrimoine en cas de liquidation

Exemple

25. Honoraires de l'organe de révision

	2015	2014
Prestations de révision (compte individuels et comptes consolidés)	0.00	0.00
Autres prestations	0.00	0.00
Total	0.00	0.00

3.3 Illustration des nouveautés

Mentions **non obligatoires** selon le nouveau droit comptable

Charges et produits **hors exploitation**

Les charges et produits hors exploitation contiennent les loyers et les coûts correspondants liés aux immeubles ne servant pas à l'exploitation.

Impôts

Variante "société holding" / "revenus de source étrangère"

La Société est assujettie aux impôts fédéraux sur le revenu aux taux standard. Elle bénéficie d'un **statut fiscal** privilégié pour certains éléments de l'impôt cantonal (CANTON).

Les revenus holding (dividendes) sont exemptés d'impôts et les produits provenant de l'activité à l'étranger sont imposés à un taux réduit.

Variante "société de services"

La Société est au bénéfice d'un statut fiscal, selon lequel le bénéfice est fixé forfaitairement à 10% de ses dépenses effectuées. Ce bénéfice est assujéti aux impôts cantonaux, communaux et fédéraux.

3.3 Illustration des nouveautés



Mentions non obligatoires selon le nouveau droit comptable

Actifs et passifs fiduciaires non inscrits au bilan

La Société détient des **biens à titre fiduciaire** pour MONTANT (ANNEE-1: MONTANT)

4. Actions propres

Actions propres et perte de capital



- Rappel

Les actions propres sont des titres (papiers valeurs). Selon l'art. 659 CO, la société ne peut pas acquérir ses propres actions que si elle remplit deux conditions cumulatives:

- elle doit disposer librement d'une part de ses fonds propres équivalant au montant de la dépense nécessaire
- La valeur nominale de l'ensemble de ces actions ne doit pas dépasser 10% du capital-actions (20% s'il s'agit d'actions nominatives avec restriction de la transmissibilité et une réduction à 10% doit intervenir dans les 2 ans qui suivent)

Actions propres et perte de capital



Problématiques

- **Comment les actions propres doivent-elles être présentées dans le bilan sous l'angle du nouveau droit comptable ? Quel est le sort de la réserve pour actions propres ?**
- **Quelles sont les conséquences pour les art. 725 al. 1 et 2 CO de cette nouvelle présentation ?**

Comment les actions propres doivent-elles être présentées dans le bilan sous l'angle du nouveau droit comptable ? Quels est le sort de la réserve pour actions propres ?

Dans la cadre d'une acquisition directe

- Selon le droit de la société anonyme (art. 659a et art. 671a CO), l'acquisition d'actions propres déclenche la constitution d'une réserve positive séparée dans les capitaux propres. L'art. 659 existait déjà sous l'ancien droit et n'a pas été modifié.
- Selon le nouveau droit comptable (art. 959 CO), les actions propres se comptabilisent en diminution des capitaux propres sans incidence sur le résultat et non plus à l'actif du bilan comme sous l'ancien droit.

⇒ **Ainsi, il existe deux méthodes de comptabilisation des actions propres dans le Code des Obligations.**

Toutefois, plusieurs acteurs ont pris position sur le sujet notamment EXPERTsuisse qui estime que la seconde méthode de comptabilisation prime sur la première en se basant sur **le principe de primauté des dispositions les plus récentes sur les plus anciennes** et en estimant que le législateur n'avait pas l'intention de cumuler deux méthodes de comptabilisation différentes.

Comment les actions propres doivent-elles être présentées dans le bilan sous l'angle du nouveau droit comptable ? Quels est le sort de la réserve pour actions propres ?

Ainsi, selon cette méthode, le poste «actions propres» qui est enregistré en diminution des capitaux propres reprend la même fonction que l'actuelle réserve pour actions propres en tant que blocage des distributions de bénéfices.

La réserve pour actions propres n'a plus de raison d'être pour l'acquisition d'actions propres sous réserve que lors de l'utilisation du bénéfice, le poste d'«actions propres en diminution des capitaux propres» soit déduit des capitaux propres librement disponible (MSA 2014 «Tenue de la comptabilité et présentation des comptes» page 230).

Comment les actions propres doivent-elles être présentées dans le bilan sous l'angle du nouveau droit comptable ? Quels est le sort de la réserve pour actions propres ?

Dans la cadre d'une acquisition indirecte (participation croisée)

La méthode de comptabilisation n'a pas changé avec l'apparition du nouveau droit comptable. Selon le MSA 2014 comme déjà dans le MSA 2009, bien qu'il ne s'agisse pas d'une obligation légale, il est toujours fortement conseillé de **constituer une réserve pour actions propres dans les capitaux propres de la société mère.**

=> En conclusion, lors de l'acquisition indirecte d'actions propres, l'ancienne méthode de comptabilisation reste applicable jusqu'à nouvel ordre.

Quelles sont les conséquences pour les art. 725 al. 1 et 2 CO de cette nouvelle présentation ?

- Le nouveau mode de présentation selon l'art. 959a CO a pour effet de diminuer les capitaux propres du montant des actions propres. De ce fait, il en résulte que **le seuil pour les mesures d'assainissement (perte de capital au sens de l'art. 725 al. 1 CO) sera atteint plus rapidement que sous l'ancien système.**
- **Ceci vaut également pour le « surendettement » conformément à l'art. 725 al. 2 CO.**
- Avantage = le «signal d'alarme» des art. 725 al. 1 et 2 CO se fera donc entendre plus tôt et les actionnaires devront être informés plus tôt d'une éventuelle perte de capital ou de surendettement.

Présentation des comptes – actions propres – résumé du point de vue de M. Raffournier



La comptabilisation des actions propres en diminution des capitaux propres et la constitution d'une réserve pour actions propres permet à la fois de refléter la diminution de l'actif net et de bloquer les fonds investis dans le rachat des titres.

Pour préserver les intérêts des créanciers et préserver l'esprit de la Loi, il est recommandé de continuer à doter la réserve pour actions propres à chaque rachat d'actions au sens de l'art 659a al 2 CO.

En conclusion, le nouveau droit comptable ne change rien à l'obligation de présenter la réserve pour action propres au bilan pour les raisons suivantes :

- L'article 659 a al. 2 CO n'a pas été abrogé suite à l'introduction du nouveau droit comptable. Il est toujours applicable.
- Le but de la réserve pour actions propres est de limiter la distribution de dividendes. Cette limitation n'est assurée qu'avec la comptabilisation d'une réserve ad hoc.

Source : L'expert-comptable suisse 2014/1-2
Prescription comptable selon le droit suisse

5. Profession libérale

Profession libérale

- Problématique des travaux en cours (et débiteurs)
- Art. 960c al. 1 CO : «... **prestations de service non facturées sont comptabilisées...**»
- Nécessité de les enregistrer dès 01.01.2015
- Arrêt du TF du 22.05.2013
- Comptabilisation au coût d'acquisition / estimations
- Tiers sur le stock ? (risque de non-vente)
- Impact fiscal
- Ruling pour les avocats (pour les avocats eux-mêmes), administrations fiscales GE, VD et FR

Exemple

Exemple :

- Un médecin avec un c.a. de CHF 2 mio par an
- Mécanisme : année (n): intégration t.e.c. et déb. pour CHF 400'000
 - + provision pour bonus (n)
 - + virement dans caisse de pension (réserve de contribution d'employeur) (n)
 - + provision pour vacances non prises (n)
- Année n + 1 :
 - Paiement du bonus
 - Rachat d'années de prévoyance à titre privée

6. Nouvelle application

6.1 Date d'entrée en vigueur



- Le nouveau droit comptable a été adopté par le parlement le 23 décembre 2011

- Entrée en vigueur le 01 janvier 2013

- Comptes individuels: 01 janvier 2015

- Comptes consolidés: 01 janvier 2016

6.2 Dispositions transitoires

Application du nouveau droit comptable en 2015: 3 variantes possibles



Le choix de variante est à indiquer dans l'annexe.

- Variante 1: il est renoncé à mentionner les chiffres des exercices précédents.

Avantage	Inconvénient
➤ Simplicité	➤ Pas de comparatif

Impact sur les comptes 2014: Aucun impact au niveau de l'évaluation et de la présentation

6.2 Dispositions transitoires (suite)

- Variante 2: les chiffres de l'exercice précédent sont indiqués, mais il est renoncé à la permanence de la présentation et de la structure.

Avantages	Inconvénients
<ul style="list-style-type: none">➤ Informations comparatives disponibles➤ Réconciliation avec les comptes annuels statutaires de l'exercice précédent	<ul style="list-style-type: none">➤ Comparabilité limitée➤ Renonciation au principe de la permanence de la présentation

Impact sur les comptes 2014: Aucun impact au niveau de la présentation et de l'évaluation.

6.2 Dispositions transitoires (suite)

- Variante 3: les chiffres de l'exercice précédent sont adaptés aux prescriptions du nouveau droit comptable **concernant la présentation**

Avantage	Inconvénients
<ul style="list-style-type: none">➤ Informations comparatives disponibles et pertinentes	<ul style="list-style-type: none">➤ Variante complexe – temps, ressources et informations nécessaires➤ Pas de réconciliation avec les comptes annuels statutaires de l'exercice précédent

Impact sur les comptes 2014: Aucun impact sur le résultat, seule la présentation est adaptée au nouveau droit comptable.

Merci de votre attention!

Des questions ?



Dominik Spiess

Associé, Président du Conseil d'administration chez Baker Tilly Spiess SA
MSc HEC, Expert-comptable diplômé
dominik.spiess@bakertillyspiess.ch



Raymond Bühlmann

Senior Manager chez Baker Tilly Spiess SA
Expert-comptable diplômé
raymond.buehlmann@bakertillyspiess.ch

**Baker Tilly Spiess SA
Genève**

Rue du 31-Décembre 47
1207 Genève
T +41 22 718 41 41
mail@bakertillyspiess.ch
www.bakertillyspiess.ch

**Baker Tilly Spiess SA
Lausanne**

Rue Mauborget 12
1005 Lausanne
T +41 21 323 16 60
mail@bakertillyspiess.ch
www.bakertillyspiess.ch