



Date 17 décembre 2014

### **Entrée en vigueur du nouveau droit relatif à la comptabilité commerciale et à la présentation des comptes**

Mesdames,  
Messieurs,

Le 1<sup>er</sup> janvier 2013 est entré en vigueur le nouveau droit comptable des personnes morales (art. 957 à 963 CO).

Le nouveau droit comptable ne distingue plus entre les formes d'entreprises mais se fonde sur leur importance économique. Les nouvelles dispositions des articles 957 ss CO sont désormais indépendantes de la forme juridique.

La modification du droit comptable a une incidence directe sur le droit des fondations, puisque l'article 83a CC relatif à la comptabilité des fondations prévoit que les dispositions du code des obligations relatives à la comptabilité commerciale et à la présentation des comptes sont applicables par analogie.

Les fondations doivent se conformer au nouveau droit comptable à compter de **l'exercice 2015**.

Les fondations qui contrôlent une ou plusieurs entreprises tenues d'établir des comptes doivent se conformer aux nouvelles dispositions relatives aux comptes consolidés à compter de **l'exercice 2016**.

L'autorité de surveillance se verra contrainte de retourner les comptes (bilan, compte de résultat et annexe), qui ne respecteraient pas les nouveaux réquisits imposés par le droit fédéral.

Dès lors, dans un but préventif, nous vous présentons ci-après, et de manière succincte, les implications du nouveau droit comptable pour les fondations.

La présente circulaire expose les obligations imposées par le nouveau droit comptable selon que la fondation est dispensée de désigner un organe de révision (ch. I), soumise au contrôle restreint (ch. II) ou au contrôle ordinaire (ch. III), et selon qu'il existe, pour la fondation, une obligation d'établir des comptes consolidés (ch. IV).

#### **I. Fondations non soumises à la révision (art. 83b al. 2 CC)**

L'entrée en vigueur du nouveau droit comptable des personnes morales n'a pas d'incidence particulière pour les fondations dispensées de désigner un organe de révision.



Les fondations non soumises à la révision pourront ainsi continuer de tenir une comptabilité simple (*cf art. 957 al. 2 ch. 3 CO*) qui inventorie uniquement les recettes et les dépenses, ainsi que le patrimoine (type carnet du lait) (*cf communiqué du Conseil fédéral du 22 novembre 2012 relatif à l'entrée en vigueur du nouveau droit comptable, <https://www.news.admin.ch/message/index.html?lang=fr&msg-id=46804>*).

La comptabilité de ces fondations doit toutefois obéir au principe de régularité défini à l'article **957a al. 2 CO** (*cf art. 957 al. 3 CO*).

## **II. Fondations soumises à la révision restreinte (art. 727a al. 1 CO)**

Pour rappel, les fondations sont soumises au contrôle restreint lorsque les conditions d'un contrôle ordinaire ne sont pas remplies.

La modification du droit comptable implique, pour les fondations soumises à la révision restreinte, qu'elles doivent désormais tenir leur comptabilité selon les règles des articles 959 ss CO. En particulier, elles sont soumises aux **nouvelles obligations suivantes** :

### *a) Structure minimale des comptes annuels*

Les fondations soumises au contrôle restreint devront d'une part établir leurs comptes annuels (bilan, compte de résultat et annexe) en respectant une **structure minimale**.

Les articles **959 al. 2 et 3 et 959a al. 1 CO** déterminent la structure minimale pour l'actif du bilan.

Les articles **959 al. 4 à 7 et 959a al. 2 CO** déterminent la structure minimale pour le passif du bilan.

L'article **959b CO** détermine la structure minimale pour le compte de résultat.

### *b) Contenu minimal de l'annexe aux comptes*

Les fondations soumises au contrôle restreint auront, d'autre part, l'obligation d'établir une **annexe** qui complète et commente les informations données dans les comptes annuels, le nouveau droit étendant cette obligation à toutes les entreprises soumises à l'obligation de tenir une comptabilité.

L'autorité de surveillance mettra en ligne au début de l'année 2015 un nouveau modèle d'annexe contenant les informations exigées tant par le droit fédéral (*cf art. 959c al. 1 et al. 2 CO*) que par le droit cantonal (*cf art. 16 al. 2 let. a et b OgLACCS*).

### *c) Evaluation des postes du bilan*

L'évaluation des postes de l'actif et du passif au bilan devra quant à elle être prudente, sans empêcher une appréciation fiable de la situation économique (*cf art. 960 al. 2 CO*).

## **III. Fondations soumises au contrôle ordinaire (art. 727 al. 1 ch. 2 CO)**

Pour rappel, sont soumises au contrôle ordinaire les fondations qui, au cours de deux exercices successifs, dépassent deux des valeurs suivantes :

- total du bilan : 20 millions de francs
- chiffre d'affaires : 40 millions de francs
- effectifs : 250 emplois à plein temps en moyenne annuelle

La modification du droit comptable implique, pour les fondations soumises à la révision ordinaire, qu'elles doivent tenir leur comptabilité selon les règles des articles 959 ss CO. En particulier, elles sont soumises aux **obligations additionnelles relatives** :

- informations supplémentaires dans l'annexe aux comptes annuels (*cf art. 961 ch. 1 CO*). Il est renvoyé pour le surplus à l'article **961a CO**.

- intégration d'un tableau des flux de trésorerie dans les comptes annuels (*cf art. 961 ch. 2 CO*). Il est renvoyé pour le surplus à l'article **961b CO**.
- rédaction d'un rapport annuel (*cf art. 961 ch. 3 CO*). Il est renvoyé pour le surplus à l'article **961c CO**.
- établissement des états financiers selon une norme comptable reconnue (*cf art. 962 al. 1 ch. 3 CO*).

Les normes comptables reconnues (Swiss GAAP RPC, IFRS, IFRS for SME, etc.) sont désignées par le Conseil fédéral dans son ordonnance sur les normes comptables reconnues (ONCR - RS 221.432).

Sous réserve de dispositions contraires des statuts ou de l'acte de fondation, le choix de la norme comptable reconnue incombe au conseil de fondation (*cf art. 962 al. 4 CO*).

La norme reconnue qui a été choisie est appliquée dans son intégralité et pour l'ensemble des états financiers (*cf art. 962a al. 2 CO*).

Il est renvoyé à l'article **962a CO** pour le surplus.

#### **IV. Comptes consolidés**

##### **1. Obligation de dresser des comptes consolidés**

Conformément à l'article **963 al. 1 CO**, toute fondation 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.

Une fondation est réputée contrôler une autre entreprise au sens de l'article **963 al. 1 CO** si elle satisfait à l'une des conditions énumérées à l'article **963 al. 2 CO**.

Il est renvoyé pour le surplus à ces dispositions légales.

##### **2. Libération de l'obligation de dresser des comptes consolidés**

Les fondations sont libérées de l'obligation de dresser des comptes consolidés si elles satisfont à l'une des conditions énumérées à l'article **963a al. 1 ch. 1 à 3 CO**.

##### **3. Exception à la libération de dresser des comptes consolidés**

Les fondations restent tenues d'établir des comptes consolidés si :

- cette opération est nécessaire pour garantir une appréciation fiable de sa situation économique (*cf art. 963a al. 2 ch. 1 CO*)
- l'autorité de surveillance l'exige (*cf art. 963a al. 2 ch. 4 CO*)

##### **4. Présentation des comptes consolidés**

Les comptes consolidés doivent être établis selon une **norme comptable reconnue** si :

- la loi soumet la fondation au contrôle ordinaire (*cf art. 963b al. 1 ch. 3 CO*)
- l'autorité de surveillance des fondations l'exige (*cf art. 963b al. 4 ch. 3 CO*)

Les comptes consolidés qui ne sont pas établis selon une norme comptable reconnue sont soumis au **principe de régularité** (**art. 963b al. 3 CO *in initio***).

Dans ce cas, la fondation mentionne, dans l'annexe aux comptes consolidés, 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 de groupe (*cf art. 963b al. 3 CO*)

**V. Conclusion**

La présente s'entend d'une directive de portée générale édictée par l'autorité cantonale à l'égard des conseils des fondations classiques placées sous sa surveillance, conformément à l'article 16c let. d OgLACCS.

Nous vous prions de croire, Mesdames, Messieurs, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs.



**Boris Balthasar**  
Adjoint

**Copie aux** préposés aux registres du commerce du Haut-Valais, du Valais central et du Bas-Valais