

MISE EN CONSULTATION SUR LE DROIT D'OPTION DE DIFFÉRENTES NORMES RPC

La commission RPC, dans l'effort de vouloir constamment améliorer les normes RPC, a entrepris une analyse du droit d'option ressortant de diverses recommandations et a discuté les lacunes possibles des RPC fondamentales.

La commission PRC propose dans le cadre de cette mise en consultation, d'abroger le droit d'option n'étant plus opportun ou n'ayant pas été choisi par les utilisateurs et de compléter les RPC fondamentales par les deux points suivants:

→ **La méthode «Percentage of Completion» (POCM) (Swiss GAAP RPC 2 «Évaluation»)**

L'utilisation de la POCM pour les contrats à long terme n'était jusqu'ici pas prévue pour les utilisateurs des RPC fondamentales et par conséquent également pas autorisée. Dans la mesure où les conditions correspondantes à celles de la Swiss GAAP RPC 22 seraient remplies, la POCM peut également être utilisée par les utilisateurs des RPC fondamentales. De cette façon les préoccupations par exemple des entreprises artisanales seront résorbées, sinon leurs comptes annuels ne permettraient aucune présentation des comptes basée sur des critères économiques.

→ **Les titres présentés dans les immobilisations financières (Swiss GAAP RPC 2 «Évaluation»)**

Selon chiffre 11 de la Swiss GAAP RPC 2 les immobilisations financières sont évaluées au coût d'acquisition (déduction faite de pertes de valeur éventuelles). Nouvellement, il doit être possible d'évaluer les titres des immobilisations financières à leur valeur actuelle. La variation des valeurs sera enregistrée dans le compte de résultat.

→ **La méthode de suivi de la consommation (Swiss GAAP RPC 17 «Stocks»)**

En particulier pour la méthode LIFO (last in, first out) mentionnée dans la Swiss GAAP RPC 17, il y a un danger d'évaluation à un marché non opportun, qui pourrait conduire à une réserve d'évaluation en cas de hausse des prix ou à une surévaluation en cas de baisse des prix. Pour cette raison, l'utilisation de la méthode LIFO ne doit pas être admise.

→ **Évaluation des immeubles qui ne sont pas détenus à des fins de rendement (Swiss GAAP RPC 18 «Immobilisations corporelles»)**

L'évaluation postérieure des immobilisations corporelles détenues à des fins d'exploitation peut être portée au bilan à leur valeur actuelle (déduction faite des amortissements cumulés). Les réévaluations seront enregistrées comme réserves de réévaluation dans les fonds propres sans effet sur le résultat. Parce que ces immobilisations corporelles doivent continuer à faire l'objet d'amortissement, l'utilisation de cette méthode est compliquée et très peu répandue. Par conséquent, le droit d'option doit être abrogé. Toutes les immobilisations corporelles qui sont détenues pour être utilisées ne peuvent uniquement être portées au bilan qu'à leur coût d'acquisition ou de revient, déduction faite des amortissements cumulés.

→ **Catégories de produits dérivés (Swiss GAAP RPC 27 «Instruments financiers dérivés»)**

Les règles actuelles se répartissent dans trois catégories de produits dérivés: employés à des fins de négoce, à des fins de couverture et à d'autres fins. Cette catégorisation a conduit dans la pratique à des difficultés de délimitation. Nouvellement, il doit uniquement être fait une distinction entre produits dérivés employés à des fins de couverture et produits dérivés employés à des fins spéculatives. Les principes d'évaluation jusqu'ici en vigueur ont fait leur preuve. De plus, il peut encore être discuté d'une simplification supplémentaire, dans quelle mesure les produits dérivés à des fins de couverture doivent impérativement être évalués de la même manière que le sous-jacent.

→ **Conversion des états financiers à consolider établis en monnaies étrangères pour les comptes consolidés (Swiss GAAP RPC 30 «Comptes consolidés»)**

L'utilisation du cours moyen pour la conversion des positions du bilan (des états financiers établis en monnaies étrangères) n'est plus opportun, vu que le cours de clôture est aisément disponible. Par contre, l'utilisation du cours de clôture pour les positions du compte de résultat et du flux de trésorerie n'est pas applicable en pratique. Les différences de changes provenant de la conversion du compte de résultat ne doivent plus qu'être enregistrées dans les fonds propres.

Cette adaptation ne contient pas de modifications fondamentales. Les effets qui en résultent sont pour les utilisateurs en général petits. Les précisions demandées ont pour but d'augmenter encore la qualité des normes RPC, en continuant de préserver des rapports avantageux des coûts et des avantages.

Questions pour la mise en consultation

1. Êtes-vous d'accord avec la modification proposée de la Swiss GAAP RPC 2, selon laquelle la méthode de Percentage-of-Completion sera autorisée pour les utilisateurs des RPC fondamentales? Veuillez svp. justifier votre réponse dans le cas où vous ne seriez pas d'accord.
2. Êtes-vous d'accord avec la modification proposée de la Swiss GAAP RPC 2, selon laquelle les titres présentés dans les immobilisations financières peuvent également être évalués à leur valeur actuelle (avec enregistrement des variations de valeur sur le résultat de la période)? Veuillez svp. justifier votre réponse dans le cas où vous ne seriez pas d'accord.
3. Êtes-vous d'accord avec la modification proposée de la Swiss GAAP RPC 17, selon laquelle la méthode LIFO (Last in/First out) ne doit plus être autorisée comme méthode de suivi de la consommation? Veuillez svp. justifier votre réponse dans le cas où vous ne seriez pas d'accord.
4. Êtes-vous d'accord avec la modification proposée de la Swiss GAAP RPC 18, selon laquelle les immobilisations corporelles détenues à des fins d'exploitation ne peuvent plus être évaluées à la valeur actuelle. Veuillez svp. justifier votre réponse dans le cas où vous ne seriez pas d'accord.
5. a) Êtes-vous d'accord avec la modification proposée de la Swiss GAAP RPC 27, selon laquelle les produits dérivés ne seront répertoriés plus que dans deux catégories? Veuillez svp. justifier votre réponse dans le cas où vous ne seriez pas d'accord.
b) Voyez-vous en plus un besoin de modification pour l'évaluation des produits dérivés à but de couverture (dans le sens que l'évaluation doit être impérativement la même que celle du sous-jacent)? Veuillez svp. justifier votre réponse dans le cas où vous voyez un besoin de modification.
6. Êtes-vous d'accord avec la modification proposée de la Swiss GAAP RPC 30, selon laquelle, lors de la conversion d'états financiers établis en monnaies étrangères, le cours de clôture pour les positions du bilan et le cours moyen de la période pour les positions du compte de résultat doivent être utilisés, et les écarts de conversion y résultant doivent être enregistrés dans les fonds propres? Veuillez svp. justifier votre réponse dans le cas où vous ne seriez pas d'accord.
7. Êtes-vous d'accord avec la mise en vigueur prévue pour le 1.1.2013 (avec adaptation des chiffres de l'exercice précédent, si la norme en question est

modifiée)? Veuillez svp. justifier votre réponse dans le cas où vous ne seriez pas d'accord.

Les modifications proposées sont mises en évidence en biffant l'extinction des règles existantes et en soulignant les nouveaux passages ajoutés. Les adaptations postérieures (comme la numérotation ou nouvelles références dans les explications) ne font pas l'objet de cette mise en consultation.

Prise de position et délai de la mise en consultation

C'est le souhait de la commission RPC, de recevoir des prises de position du plus grand nombre possible d'intéressés et surtout du plus grand nombre possible d'utilisateurs. Vous avez jusqu'au **21 octobre 2011** la possibilité d'envoyer votre réponse aux questions pour la mise en consultation à l'adresse suivante:

RPC (FER)
Case postale 1477
8021 Zurich
fachsekretaer@fer.ch

Pour la question 1:

Méthode «Percentage of Completion» (POCM) (Modification de la Swiss GAAP RPC 2 «Évaluation»)

Recommandation

10. (nouveau) Dans la mesure où les conditions selon le chiffre 26 sont remplies, les contrats à long terme peuvent être saisis selon la méthode de Percentage-of-Completion (POCM). Dans la méthode POCM, on tient compte non seulement des coûts d'acquisition et de revient ainsi que d'autres dépenses relatives au contrat, mais également d'une part éventuelle du bénéfice dans la mesure où sa réalisation est attendue avec suffisamment de certitude.

Explications ad chiffre 10 (nouveau)

26. (nouveau) Les conditions remplies de manière cumulative, pour l'utilisation de la méthode POCM, sont:

- L'existence d'une base contractuelle;
- Un haut degré de probabilité selon lequel les prestations convenues par contrat sont remplies par le fabricant et le mandant;
- Une organisation de mandat appropriée pour le déroulement du contrat de construction à long terme;
- Une détermination fiable de tous les produits et charges liés au contrat ainsi que du degré d'avancement.

27. (nouveau) Pour les pertes décelables à la conclusion du contrat, on constituera à ce moment-là déjà des provisions, même s'il n'y a pas encore eu de charges. Si des risques de pertes apparaissent dans le déroulement du contrat à long terme, des ajustements de valeurs doivent être constitués pour le montant total de ces pertes, indépendamment du degré d'avancement. Les acomptes reçus seront portés au bilan, sans incidences sur le résultat.

Pour la question 2:

Les titres présentés dans les immobilisations financières (modification de la Swiss GAAP RPC 2 «Évaluation»)

Recommandation

11. Les immobilisations financières sont évaluées au coût d'acquisition, déduction faite de pertes de valeur éventuelles. Les titres présentés dans les immobilisations financières peuvent aussi être portés au bilan à la valeur actuelle.

Explication ad chiffre 11

26. (nouveau) Si les titres présentés dans les immobilisations financières sont portés au bilan à la valeur actuelle, les adaptations de valeurs doivent être enregistrées dans le résultat de la période.

Pour la question 3

La méthode du suivi de la consommation (modification de la Swiss GAAP RPC 17 «Stocks»)

Explication ad chiffre 4

22. Pour assurer une évaluation proche du marché, la méthode de suivi de la consommation FIFO ou méthodes analogues sont autorisées. La méthode LIFO n'assure pas une évaluation proche du marché. Parmi les méthodes de suivi de la consommation, on trouve les méthodes FIFO, LIFO et des méthodes analogues. Pour choisir la méthode, on tiendra compte des usages de la branche. La base du suivi de la consommation devrait être aussi proche que possible de la réalité. Si les prix augmentent, la méthode LIFO conduit à des réserves d'évaluation; s'ils baissent, il y a un risque de surévaluation. En revanche, la méthode FIFO permet en règles générale des évaluations proches du marché.

Pour la question 4:

Évaluation à la valeur actuelle des immeubles qui ne sont pas détenus à des fins de rendement (modification de la Swiss GAAP RPC 18 «Immobilisations corporelles»)

Recommandation

8. Dans l'évaluation postérieure, les immobilisations corporelles détenues pour être utilisées seront portées au bilan à leur coût d'acquisition ou de revient activé, déduction faite des amortissements cumulés. Les immobilisations corporelles peuvent aussi être portées au bilan à leurs valeurs actuelles, déduction faite des amortissements cumulés.

13. Le principe de l'évaluation séparée s'applique à une évaluation aux valeurs actuelles. Les plus-values et moins-values déterminées sur chaque objet ne doivent pas être compensées les unes avec les autres.

Lorsque les valeurs actuelles dépassent les valeurs comptables nettes, les réévaluations qui en découlent doivent être saisies sans effet sur le résultat comme réserves de réévaluation dans les fonds propres.

Si la réévaluation annule une moins-value précédente comptabilisée comme charge, elle doit être créditée au résultat de la période.

D'éventuelles moins-values sur les valeurs actuelles seront tout d'abord portées au débit de la réserve de réévaluation de l'objet concerné, jusqu'à ce que son solde soit égal à zéro. Elles seront ensuite débitées comme amortissements au résultat de la période.

Dans la mesure où elle a été réalisée suite à des amortissements, la réserve cumulée de réévaluation doit être reportée sur les réserves provenant de bénéfices au cours de la durée d'utilisation ou, au plus tard, après la sortie de l'immobilisation corporelle. En cas de vente d'une immobilisation corporelle, les réserves de réévaluation peuvent être dissoutes avec sur le résultat ou être directement imputées aux réserves provenant de bénéfices (cf. exemples 4a et 4b).

Pour la question 5. a) et b)

Catégories de produits dérivés (modification de la Swiss GAAP RPC 27 «Instruments financiers dérivés»)

Recommandation

3. Les opérations à terme fixe sont comptabilisées saisies à la juste valeur actuelle au moment de leur première inscription au bilan. La prime des options acquises doit être portée à l'actif tandis que pour les options émises, elle doit être comptabilisée au passif.

4. Si les instruments dérivés sont employés à des fins de couverture de positions du bilan, l'évaluation à la valeur actuelle ou les mêmes principes d'évaluation que ceux utilisés pour le sous-jacent couvert l'opération de base couverte peuvent être appliqués en lieu et place de l'évaluation à la juste valeur. La variation des valeurs depuis la dernière évaluation doit être inscrite dans le résultat de la période.

5. Les autres produits dérivés employés à des fins de négociation doivent être enregistrés à la valeur actuelle juste valeur en vigueur à la date du bilan.

Toute variation de cette valeur actuelle depuis la dernière évaluation doit être inscrite dans le résultat de la période.

8. L'état des instruments dérivés ouverts doit être publié en annexe. La présentation doit s'effectuer par actif sous-jacent comme suit:

- taux d'intérêt;
- devises;
- instruments de capitaux et indices correspondants;
- autres actifs sous-jacents.

Le total des valeurs portées à l'actif et au passif en montants bruts ainsi que l'objectif de détention d'instruments dérivés (négoce, couverture, autre) doivent être indiqués pour chaque catégorie.

Explication ad chiffre 5

15. (nouveau) Dans les autres produits dérivés on compte ceux employés à des fins de négoce ou de placements.

Pour la question 6

Conversion des états financiers à consolider établis en monnaies étrangères pour les comptes consolidés (modification de la Swiss GAAP RPC 30 «Comptes consolidés»)

Explications ad chiffre 19

63. Tous les postes du bilan (à l'exception des fonds propres) sont convertis au cours de clôture de la monnaie de référence des comptes consolidés. L'utilisation du cours moyen de la dernière semaine ou du dernier mois de l'exercice social peut également être admise en lieu et place du dernier cours de clôture.

64. Les différents postes du compte de résultat ainsi que le flux de trésorerie doivent peuvent être convertis dans la monnaie de référence des comptes consolidés soit au cours de clôture, soit au cours de change moyen de l'exercice.

65. Les écarts de conversion résultant de la conversion des postes du bilan n'affectent pas le compte de résultat, ceux-ci ~~Ces écarts de conversion~~ sont imputés aux fonds propres.

66. Lorsque le compte de résultat est converti au cours moyen de l'exercice, l'écart de conversion constaté entre le résultat traduit à ~~ce~~ ce cours et le résultat obtenu au bilan est affecté ~~soit~~ soit aux fonds propres, ~~soit au résultat de la période.~~

Swiss GAAP RPC, Zurich