

Consultation – Reconnaissance du chiffre d'affaires

Université de Lausanne - HEC

Dr Thierry Kenel, Chargé de cours MCCF

Datum: 25 mars 2014

Basis: Swiss GAAP RPC Communiqué du 3 mars 2014 et consultation publiée dans L'Expert-Comptable Suisse (2014/3)

Notre position quant aux questions liées à la consultation

Questions liées à la consultation	Commentaire
1. Êtes-vous d'accord avec le fait que les normes Swiss GAAP RPC traitent les questions de l'enregistrement du chiffre d'affaires?	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Oui, il est utile d'apporter un cadre concernant la définition et la reconnaissance du chiffre d'affaires.</i>
2. Jugez-vous suffisantes les réglementations actuellement applicables à l'enregistrement du chiffre d'affaires dans les Swiss GAAP RPC? Si ce n'est pas le cas, considérez-vous les domaines de réglementation abordés comme pertinents? Voyez-vous un autre besoin d'action?	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Les règles actuelles dans le cadre conceptuel ne donnent pas une définition suffisante.</i> • <i>Oui, les thèmes adressés semblent donner un cadre plus concret, notamment un niveau de détail suffisant.</i> • <i>Non, pas d'autres actions nécessaires pour ne pas surcharger les règles y relatives.</i>
3. Pensez-vous que l'enregistrement du chiffre d'affaires devrait faire l'objet d'une norme individuelle, ou serait-il plus judicieux d'adapter ponctuellement les réglementations existantes? Est-il approprié, à votre avis, que les adaptations proposées aujourd'hui soient également applicables aux utilisateurs des RPC fondamentales?	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Non, pas dans une norme individuelle, cependant dans une section bien distincte et complète (et pas dans plusieurs sections) dans le cadre conceptuel des Swiss GAAP RPC. La reconnaissance de revenu étant la base de toute entreprise.</i>
4. Approuvez-vous que les éléments identifiables d'opérations commerciales contenant plusieurs de ces éléments identifiables soient traités de manière distincte? Jugez-vous approprié l'exemple utilisé pour ce faire (ventes de produits et, partant, des prestations qui y sont liées) dans le cadre conceptuel, ou devrait-on choisir un autre exemple?	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Oui, les contrats à éléments multiples doivent être séparés en ces éléments et la reconnaissance du produit y relatif en fonction de la réalisation et de la délimitation matérielle. Par éléments multiples, des éventuelles éléments financiers y seraient déjà compris, donc plus besoin d'en discuter plus loin sous point 7.</i> • <i>Cependant, les éléments multiples doivent être matériels, mentionnées et spécifiquement dissociables dans les contrats. Sinon cela revient à un exercice théorique inutile.</i> • <i>La matérialité et la substance prime par rapport à la forme.</i>

Questions liées à la consultation	Commentaire
<p>5. Jugez-vous compréhensible et adaptée la différenciation entre les produits nets résultant de l'activité commerciale habituelle, les autres produits d'exploitation et les produits hors exploitation/exceptionnels?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>La catégorisation entre le chiffre d'affaires (net), ce dernier lié aux activités de base et habituelles de l'entreprise, et autres produits d'exploitation, non directement liés à des opérations du but de l'entreprise, est nécessaire, bien que la distinction nécessite une définition. Il appartient à chaque entreprise de déterminer ce qui va exactement dans la première ou la deuxième catégorie, à mettre dans l'annexe sous constatation du revenu.</i> • <i>Une catégorisation plus avancée que autres produits d'exploitation, en ajoutant des autres catégories comme les produits hors exploitation, les produits extraordinaires, les produits d'activités discontinues ou autre ne fait aucun sens. Au contraire, une telle catégorisation ne ferait que promouvoir la comptabilité créative en mettant sous la catégorie extraordinaire (ou exceptionnelle) tout élément jugé gênant. Dans la pratique, tout doit être considéré lié aux opérations d'exploitation.</i> • <i>La seule catégorie qui fait du sens (à côté du chiffres d'affaires et autres produits d'exploitation) est la distinction de produits et charges financiers dont la résultante est le résultat financier.</i> • <i>Produits et charges hors exploitation, pour en déduire un résultat hors exploitation, ne fait pas de sens non plus et ne mène qu'à des interprétations subjectives (actuellement dans RPC 3.18). Le résultat d'un immeuble d'investissement peut être montrer dans la catégorie résultat financier. Il est proposé d'abandonner cette distinction.</i> • <i>Produits et charges extraordinaires (ou exceptionnelles) (actuellement RPC 3.19) ; ces derniers ne devraient être utilisés que dans des cas spécifiques et rares. Cependant, comme toute opération est liée à l'activité commerciale et que certains risques y sont directement liés, une telle catégorie revient à une approche purement théorique. Dans la pratique, les risques juridiques, risques du marché, les risques produits, les risques des site et tous les autres éléments imprévus doivent être supportés par les activités opérationnelles et font partie des opérations (comme par exemple un accident d'avion dans une société d'aviation, politiquement évidemment présenté sous un cas extraordinaire, bien que ce risque est inhérent à l'entreprise) . Donc une distinction ne fait aucun sens, raison pour laquelle d'autres standards ont abandonnés cette approche depuis longtemps.</i> <p><u>Conclusion</u></p> <p><i>Il est proposé de ne garder que les catégories suivantes: 1. produits d'activités d'exploitation habituelles 2. Autres produits (et charges) d'exploitations et 3. Produits (et charges) financiers menant au résultat opérationnel, résultat avant impôt et résultat net. Les dimensions hors exploitation ou extraordinaires (ou exceptionnel) sont à éliminer.</i></p> <p><i>Il n'est pas interdit de montrer le chiffre d'affaires brut, cependant les réductions sur ventes et le chiffre d'affaires net doivent être clairement indiqués.</i></p>

Questions liées à la consultation	Commentaire
<p>6. Approuvez-vous la précision concernant la définition des produits nets (valeur de la contreprestation obtenue après déduction des corrections de valeur et des diminutions des produits)? Si ce n'est pas le cas, quelles adaptations proposez-vous?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>La définition de produits net est acceptée; cependant il est nécessaire de spécifier les conditions (1. Transfert des risques à l'acheteur, 2. Le montant peut être déterminé avec fiabilité, 3. Il est donné que le paiement va revenir au vendeur, que l'acheteur va payer le prix dans les délais de paiements, donc pas de risque de crédit au départ, 4. Les coûts y relatifs sont établis avec fiabilité. De plus, les réductions sur ventes sont à déduire: rabais, escompte, commissions des cartes de crédit et autres commissions de vente.</i> • <i>Pas d'accord de déduire le ducroire directement du chiffre d'affaires car au moment de la vente, le client est par définition solvable, sans quoi la vente ne se ferait pas (dans la définition du revenu on devrait ajouter qu'il est pratiquement certain que le paiement reviendra à l'entité). Un risque de crédit naît qu'en fonction du temps, lorsque les délais de paiements ordinaires sont bien dépassés. De plus, l'enregistrement d'un ducroire ne devrait être fait que suite à des efforts de recouvrements infructueux, voire poursuite infructueuse. Les non paiements sont différés dans le temps de plusieurs mois, voire même plus d'une année, ceci est apériodique, donc en tout cas pas à déduire du chiffre d'affaires de la période en question. Le ducroire est à comptabiliser dans les charges administratives. Dans le cas contraire, donc ducroire en déduction du chiffre d'affaires net, ce dernier subira une distorsion semestrielle suivant les durcoires passées.</i> <p><i><u>Justification:</u> Au moment de la vente le paiement est considéré comme donné, sans quoi il est inutile de réaliser une vente ou d'enregistrer quoi que ce soit. La naissance d'un risque de crédit n'est que ultérieure.</i></p> <p><u>Conclusion</u> <i>Proposition au RPC 3.18: "Les produits nets englobent la valeur de la contreprestation obtenue par la prestation fournie, c'est-à-dire après déductions de réductions sur ventes telles que rabais, escomptes, commissions de cartes de crédits et autres commissions notamment. » Une correction de valeur suite à un ducroire, élément apériodique, ne doit pas influencer le chiffre d'affaires, mais doit être mis en charges administratives.</i></p>
<p>7. Êtes-vous d'avis que les conditions d'application pour la nécessité de délimitation d'un produit financier (opérations individuelles avec un délai de paiement inhabituellement long) sont applicables dans la pratique? Si ce n'est pas le cas, quelles adaptations proposez-vous?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>La délimitation et mise en évidence des frais financiers inhabituellement long est une approche théorique. Soit le contrat de base prévoit un financement inhérent et il est mis en évidence dans le contrat, donc un élément distinct et essentiel à enregistrer séparément, soit il ne l'est pas. Mais une distinction théorique ne fait aucun sens (voir contrat avec éléments multiples).</i> • <i>Non, pas d'accord.</i>

Questions liées à la consultation	Commentaire
<p>8. Pensez-vous qu'il est approprié de n'indiquer que la prestation fournie pour son propre compte dans les opérations commerciales devant être considérées sur le plan économique comme des affaires d'intermédiation (ou de mandataire)? Le terme d'opérations de mandataire devrait-il être explicité? Êtes-vous d'avis que la valeur de la prestation fournie pour propre compte peut être déterminée en toute fiabilité dans la pratique (sur la base de la commission, marge)?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Oui, la proposition est acceptable.</i>
<p>9. Approuvez-vous les indications dans l'annexe liées à l'enregistrement du chiffre d'affaires?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Pas de remarques.</i>