

CONSULTATION RECONNAISSANCE DU CHIFFRE D'AFFAIRES SELON LES SWISS GAAP RPC

Depuis des années la reconnaissance du chiffre d'affaires préoccupe les normalisateurs internationaux. Les questions typiques n'ont pas non plus trouvé de réponse dans les Swiss GAAP RPC. L'heure est donc à la poursuite de la réflexion sur quelques adaptations axées sur des principes.

Le chiffre d'affaires est le résultat opérationnel d'une entreprise et reflète l'acceptation de ses produits et de ses services sur le marché. Dans ce contexte, les résultats, mais aussi les produits, sont aujourd'hui souvent considérés comme un paramètre essentiel pour évaluer une entreprise.

Les lacunes des Swiss GAAP RPC. Exception faite de la norme générale sur la *True and Fair View*, les Swiss GAAP RPC ne contiennent, à ce jour, pratiquement aucune réglementation concernant la saisie du chiffre d'affaires. Or, la norme générale ne peut résoudre tous les problèmes, sinon pourquoi chercher à préciser les choses? Les utilisateurs ont intérêt à ce que les normalisateurs proposent des consignes auxquelles se référer. Dans cet esprit, les adaptations proposées aujourd'hui ne sont pas vraiment des nouveautés mais plutôt une sorte de réorientation modérée de principes en vigueur.

Délimitation d'événements. Avant d'établir un bilan, il faut impérativement déterminer quelle est l'entité à considérer. Au niveau du chiffre d'affaires, cette détermination porte avant tout sur les transactions dites multiples, compte tenu du fait que toutes les prestations réglées par contrat unique ne doivent pas être traitées de la même manière pour la présentation des comptes. Par exemple, la vente de produits suivie de services représente généralement deux faits à évaluer séparément. À l'avenir, le cadre conceptuel stipulera clairement qu'*en cas de transactions comportant des éléments délimitables, chaque élément doit être évalué séparément*. Il appartient à la personne qui dresse le bilan d'apprécier en toute conscience quand un tel cas se présente, dans le respect des

principes habituels de l'importance relative, de la permanence, de la comparabilité et de la fiabilité.

Définition des produits nets. Le chiffre d'affaires n'est une mesure fiable de la réussite sur le marché que s'il s'y limite. La Swiss GAAP RPC 3 clarifiera les choses en le plaçant dans le contexte de ce qu'une entreprise génère dans le cadre *du but habituel de son activité*. Pour des sources de revenus

«Rabais et escomptes ne constituent pas des charges mais réduisent la valeur du service fourni.»

comme la vente d'actifs, par exemple, qui entrent certes dans le cadre de l'exploitation mais pas dans celui du but à proprement parler de l'activité, on utilisera le poste Autres produits d'exploitation.

La valeur réelle d'un service fourni est exclusivement ce qui revient à l'entreprise *déduction faite d'éventuels ajustements de valeur et autres diminutions de produits*. Ici aussi, la Swiss GAAP RPC 3 clarifiera les choses. Rabais et escomptes ne constituent pas des charges mais réduisent la valeur du service fourni. Cette remarque s'applique également aux amortissements de créances.

Opérations de financement implicites. Pour les établissements non financiers, le résultat d'exploitation ne comprend ni charges ni produits issus d'opérations financières. En conséquence, il faut déduire du chiffre d'affaires les montants correspondant à l'activité de bailleur de fonds d'une entreprise. Le concept de la valeur temps de l'argent est déjà connu dans les Swiss GAAP RPC. Désormais la Swiss GAAP RPC 3 reclassera, *lors de transactions dans lesquelles le paiement convenu est soumis à un délai inhabituellement long*, les composantes d'intérêts dans le résultat financier. Ici encore, le jugement professionnel sera exercé au cas par cas et la formulation utilisée avec modération.

Activités d'intermédiaire. Pour les événements que leur contenu économique classe comme opérations d'intermédiaire, *seule la valeur du service fourni personnellement* constitue un revenu. Il s'agit en général de la commission d'intermédiaire, qui sera clarifiée dans la Swiss GAAP RPC 3. Le simple «transfert» de coûts et de produits ne doit pas servir à allonger le compte de résultat. ■



PETER LEIBFRIED,
 PROF. DR. OEC., MBA, CPA,
 TITULAIRE DE LA CHAIRE
 AUDIT AND ACCOUNTING,
 DIRECTEUR DE L'INSTITUTE
 OF ACCOUNTING,
 CONTROL AND AUDITING,
 UNIVERSITÉ DE ST-GALL,
 ST-GALL