

# Mise en consultation de la recommandation «Subventions publiques»

**Le projet de la nouvelle recommandation est mis en consultation à partir de mars 2021. Avec des réglementations qui sont spécifiques, mais toujours axées sur des principes, une meilleure orientation et un traitement plus uniforme devraient être atteints concernant la définition, la comptabilisation, l'évaluation, la présentation et les informations à fournir.**

## 1. Situation initiale et grandes lignes

Les subventions publiques constituent le groupe de dépenses le plus important au niveau fédéral,<sup>1</sup> mais elles ont également beaucoup de poids au niveau local et dans certains secteurs, comme le tourisme. La crise de la COVID-19 a souligné une fois de plus l'importance de cette question.<sup>2</sup> Pour un grand nombre d'utilisateurs des Swiss GAAP RPC, les subventions publiques sont pertinentes, c'est pourquoi une procédure d'examen a été lancée en 2018 afin d'identifier tout besoin de réglementation. Les conclusions ont révélé des pratiques assez divergentes, ce qui affecte la transparence et la comparabilité des comptes annuels. La procédure d'examen a mis en lumière des problèmes d'application dus à un manque d'indications et la nécessité de fournir davantage d'informations. Pour ces raisons, en juin 2019, la commission a voté à l'unanimité en faveur d'un projet visant à élaborer des réglementations sur les subventions publiques.

Un large groupe de travail tenant compte des différentes parties prenantes a été mis en place pour le projet. Outre les utilisateurs d'entreprises et d'organisations à but non lucratif, il est composé de représentants de l'administration des finances publiques et d'experts-comptables.

Les grandes lignes stratégiques consistaient à respecter l'orientation des Swiss GAAP RPC en tant que normes comptables basées sur le principe de l'image fidèle («True & Fair View»). En outre, les réglementations ne devraient pas être plus strictes que les réglementations internationales existantes, notamment en comparaison avec la norme IAS 20 et le paragraphe 24 des IFRS pour les PME. Cela signifie, par exemple, que le droit de choisir le principe brut/net est conservé. Les résultats de la procédure d'examen en amont ont appuyé ces grandes lignes.

## 2. Intégration ou recommandation autonome

Une décision de principe a été prise quant à savoir si les réglementations devaient être intégrées aux recommandations existantes ou s'il fallait en créer une nouvelle. Selon le modèle, les Swiss GAAP RPC ne doivent pas se trans-

former en une jungle de réglementations et doivent rester fondées sur des principes. Il y a eu des arguments en faveur de l'intégration dans les recommandations existantes, étant donné que les Swiss GAAP RPC 21 et 24 comprennent déjà, dans une certaine mesure, des réglementations concernant les subventions, ou en raison du fait que d'autres sujets, tels que la comptabilisation des produits et les instruments financiers, ne requièrent pas encore de recommandation propre. Cependant, il aurait été difficile de les intégrer dans le cadre conceptuel et les RPC fondamentales. La nature spécifique et l'importance du sujet, d'une part, et une meilleure lisibilité et compréhensibilité des réglementations, d'autre part, ont plaidé en faveur d'une recommandation autonome. En outre, tous les utilisateurs des Swiss GAAP RPC ne sont pas concernés par les subventions publiques. Une recommandation autonome permet en plus d'éviter les conflits avec d'autres recommandations. En conséquence, la commission s'est prononcée contre une intégration dans les recommandations existantes.

## 3. Aperçu des réglementations et explications

### 3.1 Définition

Le projet de consultation définit les subventions publiques comme l'indemnisation par une institution publique de prestations fournies par une organisation dans le cadre de ses activités. L'organisation bénéficie ainsi d'un avantage économique particulier. Les subventions publiques se distinguent ainsi des indemnités commerciales publiques habituelles, qui n'entraînent pas de déséquilibre entre les prestations.

Il est fait référence à cette notion dans la Swiss GAAP RPC 21, qui utilise le terme «donations», et le projet fait aussi explicitement référence à d'autres termes courants, comme allocations, concours ou primes, car dans la pratique, il existe une variété de termes pour désigner les subventions. La définition du terme est délibérément imprécise. Les subventions publiques sont généralement liées à des actifs ou au résultat. Les dernières comprennent toutes les autres subventions publiques, au sens d'une disposition subsidiaire, qui ne concernent pas les investissements dans des actifs à long terme. Il peut s'agir notamment de prêts avantageux. Dans les explications du projet, il est indiqué que les subventions publiques peuvent être directes ou indirectes et monétaires ou non monétaires (par exemple: locations avantageuses).

### 3.2 Comptabilisation, évaluation et présentation

Au-delà des dispositions du cadre conceptuel, les subventions publiques doivent être comptabilisées lorsqu'il existe un droit correspondant et que la valeur peut être estimée de manière fiable. Les conditions attachées à la subvention publique doivent être remplies avec une assurance raisonnable. Ce critère s'applique également à l'octroi de subventions publiques.

Les subventions publiques liées à des actifs doivent être soit déduites de l'actif (méthode nette), soit présentées en tant que compte de régularisation passif (méthode brute). Bien que la structure selon la Swiss GAAP RPC 3/2 présente les comptes de régularisation passifs uniquement dans les engagements à court terme, il ne s'agit là que d'une structure minimale. En pratique, les comptes de régularisation passifs à long terme existent déjà, ce qui signifie que la date d'échéance peut être représentée de manière adéquate. En outre, une désignation alternative peut être utilisée si cela est approprié. L'amortissement des subventions publiques liées à des actifs s'effectue sur la durée d'utilisation de l'actif et donc indépendamment du fait que toutes les conditions associées à la subvention publique aient déjà été remplies ou que la subvention ait été accordée à fonds perdus. La méthode brute et la méthode nette devraient toutes deux avoir le même effet sur le résultat.

En cas de remboursement, par exemple à cause d'une utilisation dévoyée, cela doit être traité de manière prospective comme une modification d'estimation.

Les subventions liées au résultat doivent être inscrites dans le résultat au cours des périodes durant lesquelles une organisation enregistre les charges correspondantes. Elles peuvent être déclarées en brut ou en net (compensation) dans le compte de résultat. Les subventions publiques non monétaires liées au résultat ne doivent pas nécessairement être évaluées aux valeurs de marché, qui ne peuvent pas toujours être déterminées de manière fiable et dont le calcul pourrait entraîner un effort disproportionné.

### 3.3 Présentation dans le tableau de flux de trésorerie

Les subventions publiques liées au résultat doivent être indiquées séparément dans le flux de trésorerie provenant des activités d'exploitation ou dans l'annexe (car la méthode indi-

recte ne connaît pas de «résultat avant subventions publiques»), et les subventions publiques liées à des actifs doivent être affectées aux flux de trésorerie provenant des activités d'investissement.

### 3.4 Informations à fournir

Les informations à fournir ont été étendues et clarifiées, entre autres, afin de créer une transparence suffisante en cas de l'application du principe net. En plus des informations sur les subventions publiques saisies, les subventions publiques non monétaires doivent également être expliquées si une évaluation n'est pas possible. En outre, d'autres formes de subventions publiques doivent être expliquées, y compris, par exemple, les cautions. Étant donné que les conditions qui doivent encore être remplies et les éventuelles obligations en matière de remboursement en lien avec des subventions publiques peuvent limiter la marge de manœuvre future d'une organisation, des informations à ce sujet doivent également être fournies. ■

<sup>1</sup> CHF 42,3 milliards sur un total de CHF 71,4 milliards de dépenses fédérales en 2019, cf. [https://www.efv.admin.ch/efv/fr/home/themen/finanzpolitik\\_grundlagen/subv\\_subvueberpruef.html](https://www.efv.admin.ch/efv/fr/home/themen/finanzpolitik_grundlagen/subv_subvueberpruef.html).

<sup>2</sup> Cf. <https://covid19.easygov.swiss/fr/>.

#### → Mise en consultation

La commission invite le public à se prononcer sur le projet de recommandation et le questionnaire qui l'accompagne dans le cadre de la consultation qui se déroulera de mars à fin juin 2021. Le projet complet et le questionnaire mis en consultation sont disponibles sur [www.fer.ch/fr/projets/subventions-publiques](http://www.fer.ch/fr/projets/subventions-publiques).

(Michael Annen, lic. oec. HSG, expert-comptable diplômé, membre du Comité d'experts, associé, brag Buchhaltungs- und Revisions-AG, Zug, [www.brag.ch](http://www.brag.ch), Heiko Petry, M.A. (HSG), assistant, collaborateur scientifique, Université de St-Gall, [www.aca.unisg.ch](http://www.aca.unisg.ch), St-Gall)