



**EXPERT  
SUISSE**

Audit  
Fiscalité  
Fiduciaire

Questions et réponses sélectionnées  
sur la présentation et l'audit des comptes  
annuels selon Swiss GAAP RPC 21  
pour les organisations titulaires du label de  
qualité Zewo

Date de la première publication: 30 janvier 2017

## Avant-propos

La fondation Zewo veille à la transparence des organisations collectant des dons et favorise la confiance de la société à l'égard des activités d'utilité publique. Elle s'engage pour que l'usage des dons soit conforme au but, économique et performant. Les œuvres de bienfaisance qui se font certifier par la Zewo et remplissent les conditions requises obtiennent le label de qualité Zewo. Une présentation des comptes transparente ainsi qu'un audit des comptes annuels effectué par un organe de révision indépendant constituent à cet égard des éléments essentiels.

Les exigences requises comprennent:

- les Swiss GAAP RPC, en particulier la RPC 21 (remaniée en 2014, entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2016);
- les 21 [normes Zewo](#) (entrées en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2016).

Pour toutes les procédures de certification initiées après le 1<sup>er</sup> janvier 2017, la Zewo vérifie que les œuvres de bienfaisance qui portent son label de qualité, ou le demandent, respectent les 21 normes Zewo.

Dans ce contexte, le présent document réunit des questions et réponses en rapport avec l'établissement, la présentation et l'audit des comptes annuels d'organisations d'utilité publique titulaires du label de qualité Zewo.

Le présent document est établi à titre de documentation auxiliaire. Son contenu exprime l'avis de la fondation Zewo et d'EXPERTsuisse au moment de la publication. Les réponses sont d'ordre général et ne sont pas applicables telles quelles à la situation concrète d'une organisation déterminée.

## Sommaire

<b>1. Dispositions générales concernant la présentation et l’audit des comptes d’organisations titulaires du label de qualité Zewo.....</b>	<b>6</b>
1.1 Quelles sont les normes comptables que les organisations titulaires du label de qualité Zewo doivent respecter lors de l’établissement des comptes?.....	6
1.2 Quel type de révision est exigé pour les organisations titulaires du label de qualité Zewo?....	6
1.3 Que comprend le mandat de révision de l’organe de révision d’organisations titulaires du label de qualité Zewo? .....	7
1.4 A partir de quand le rapport ne doit plus contenir de confirmation relative au respect des «dispositions de la fondation Zewo»? .....	7
1.5 Comment procéder lorsque des assertions erronées (anomalies) sont constatées lors de la vérification du respect de Swiss GAAP RPC 21 et que celles-ci ne conduisent pas à la formulation d’une réserve dans le rapport? .....	7
1.6 Une organisation titulaire du label de qualité Zewo, légalement soumise à un contrôle restreint ou soumise à aucune obligation de révision, souhaite une opinion d’audit formulée positivement dans son rapport d’audit. Quelles sont ses possibilités?.....	8
1.7 Pourquoi le nouveau rapport pour les organisations à but non lucratif ne fait-il plus référence à Swiss GAAP RPC 21? .....	8
<b>2. Questions concernant la présentation des comptes des organisations titulaires du label de qualité Zewo.....</b>	<b>9</b>
2.1 Présentation des donations affectées dans le résultat (RPC 21/13, norme Zewo 18.3).....	9
2.1.1 A quoi reconnaît-on qu’une donation est affectée? .....	9
2.1.2 Quels sont les indices et les critères pour juger de l’affectation d’une campagne de collecte du point de vue du public visé? .....	9
<b>3. Le principe de la présentation brute (interdiction de la compensation) vaut également dans le cadre des activités visant à l’obtention de donations (RPC 21/14). A quoi faut-il veiller en particulier?.....</b>	<b>10</b>
<b>4. Délimitation du capital des fonds (affectés) et du capital de l’organisation / structure du capital de l’organisation (RPC 21/8-10).....</b>	<b>11</b>
4.1 Comment est défini le capital des fonds (affectés) et comment sont traités les fonds affectés? .....	11
4.2 Comment est défini le capital de l’organisation et comment celui-ci est-il composé? .....	11
4.3 En quoi le capital lié se différencie-t-il du capital des fonds? Comment est traité le capital lié? .....	11
4.4 Comment les fonds affectés sont-ils présentés dans le compte d’exploitation et le tableau de variation du capital? .....	12
4.5 Est-il possible qu’un capital des fonds soit négatif? .....	12
4.6 Cas particulier de la réserve de fluctuation de valeur: comment est-elle traitée?.....	13
4.7 Utilisation de fonds affectés: comment justifier l’utilisation de fonds affectés?.....	13
4.8 Dans quels cas les transferts entre fonds affectés sont-ils possibles et comment ces transferts sont-ils traités?.....	13
<b>5. Etats financiers sous forme duale.....</b>	<b>14</b>

5.1	Comment est présenté le capital des fonds dans les états financiers établis sous une forme duale, qui doivent aussi bien correspondre aux exigences du CO et à celles des Swiss GAAP RPC?.....	14
5.2	A quoi faut-il veiller concernant la structuration du compte d'exploitation dans des états financiers sous forme duale?.....	15
5.3	Comment présenter le tableau de variation du capital dans des états financiers sous forme duale? .....	16
5.4	Quelle est la présentation du rapport annuel et du rapport de performance lors d'états financiers sous forme duale?.....	16
<b>6.</b>	<b>Présentation des résultats dans le compte d'exploitation (RPC 21/11-12).....</b>	<b>17</b>
6.1	Quels sont les totaux de résultats présents dans le compte d'exploitation selon Swiss GAAP RPC 21? Comment ces totaux sont présentés dans les comptes annuels? .....	17
6.2	La variation du capital des fonds peut-elle être présentée sous forme nette dans le compte d'exploitation? .....	17
6.3	Dans quelle mesure les résultats du compte d'exploitation doivent-ils correspondre au tableau de variation du capital?.....	17
<b>7.</b>	<b>Rémunérations.....</b>	<b>18</b>
7.1	Comment présenter les rémunérations à l'organe suprême de direction (comité, conseil de fondation) de l'organisation?.....	18
7.2	Faut-il publier les rémunérations à la direction de l'organisation? .....	18
<b>8.</b>	<b>Transactions avec des parties liées (RPC 21/25, norme Zewo 5.6).....</b>	<b>19</b>
8.1	Qu'est-ce qu'on entend par parties liées selon Swiss GAAP RPC 21? .....	19
8.2	Comment les transactions avec des parties liées doivent-elles être publiées? .....	19
<b>9.</b>	<b>Frais administratifs, frais généraux de publicité et de collecte de fonds .....</b>	<b>20</b>
9.1	Quelles sont les prescriptions concernant la présentation des frais administratifs et de collecte de fonds dans les Swiss GAAP RPC? .....	20
9.2	Les organisations titulaires du label de qualité Zewo doivent-elles présenter leurs charges administratives, de publicité générale et de collecte de fonds selon une méthodologie uniforme? .....	20
<b>10.</b>	<b>Obligation de consolidation selon les Swiss GAAP RPC .....</b>	<b>21</b>
10.1	Comment est régie l'obligation de consolidation selon les Swiss GAAP RPC? .....	21
10.2	Comment les organisations ad hoc doivent-elles être consolidées? .....	21
10.3	Existe-t-il des différences concernant l'obligation d'établir des comptes consolidés selon le code des obligations et les Swiss GAAP RPC? .....	22
10.4	En quoi consistent les comptes annuels consolidés selon les Swiss GAAP RPC 21?.....	22
10.5	Quelles recommandations de présentation des comptes sont à respecter dans le cadre des comptes annuels consolidés?.....	22
	<b>Annexe.....</b>	<b>24</b>
	<b>Modèles de rapport pour les comptes annuels d'organisations titulaires du label de qualité Zewo selon les Swiss GAAP RPC .....</b>	<b>24</b>
1.	Comptes annuels d'une association titulaire du label de qualité Zewo établis selon les Swiss GAAP RPC – Contrôle restreint selon la Norme suisse relative au contrôle restreint (NCR) .....	24



2. Comptes annuels d'une association titulaire du label de qualité Zewo établis selon les Swiss GAAP RPC – Review (examen succinct) selon la Norme d'audit suisse (NAS) 910 ..... 26
3. Comptes annuels d'une association titulaire du label de qualité Zewo établis selon les Swiss GAAP RPC – Contrôle ordinaire selon les Normes d'audit suisses (NAS) – Rapport selon la NAS 701..... 28
4. Comptes annuels d'une association titulaire du label de qualité Zewo établis selon les Swiss GAAP RPC – Contrôle volontaire selon les Normes d'audit suisses (NAS) – Rapport selon la NAS 700..... 30

## **1. Dispositions générales concernant la présentation et l'audit des comptes d'organisations titulaires du label de qualité Zewo**

### **1.1 Quelles sont les normes comptables que les organisations titulaires du label de qualité Zewo doivent respecter lors de l'établissement des comptes?**

Les organisations titulaires du label de qualité Zewo établissent leurs comptes selon les normes comptables Swiss GAAP RPC et appliquent la norme Swiss GAAP RPC 21 – Etablissement des comptes des organisations d'utilité publique à but non lucratif.

Les charges de collecte de fonds et de publicité générale, ainsi que les charges administratives, sont calculées et indiquées selon la méthode Zewo (cf. norme Zewo 13.3 et question 9.2).

Les rémunérations totales versées aux membres de l'organe directeur suprême et aux membres de la direction doivent, conformément aux dispositions de Swiss GAAP RPC 21, être divulguées de façon sommaire dans l'annexe aux comptes annuels (cf. RPC 21/24 et norme Zewo 8.6).

De plus, selon la norme Zewo 8, les rémunérations versées à la présidente ou au président doivent être indiquées séparément (cf. norme Zewo 8.7 et question 7.1).

En outre, les rémunérations individuelles versées aux membres de l'organe directeur suprême, ainsi que les rémunérations versées au directeur ou à la directrice, doivent être divulguées séparément à la Zewo (cf. norme Zewo 8.9).

### **1.2 Quel type de révision est exigé pour les organisations titulaires du label de qualité Zewo?**

Si l'organisation (fondation, association) a l'obligation légale de soumettre ses comptes annuels à une révision, cette dernière devra être effectuée conformément aux dispositions légales sous la forme d'un contrôle restreint ou d'un contrôle ordinaire (art. 69b et 83b CC).

Pour les organisations qui ne sont pas légalement soumises à la révision, notamment les petites associations (art. 69b, al. 4, CC), la norme Zewo 14 exige au moins une review (examen succinct) des comptes annuels selon la Norme d'audit suisse (NAS) 910 d'EXPERTsuisse (cf. exemple de rapport 2 en annexe).

Si les statuts ou une décision de l'organe suprême exigent un contrôle restreint (cf. exemple de rapport 1 en annexe) ou un contrôle ordinaire (cf. exemple de rapport 3 en annexe), celui-ci doit être réalisé conformément aux dispositions légales.

La révision ou la review est effectuée selon les normes correspondantes d'EXPERTsuisse, à savoir: Normes d'audit suisse (NAS) pour un contrôle ordinaire ou un

contrôle volontaire des comptes annuels; Norme suisse relative au contrôle restreint (NCR) pour un contrôle restreint; et NAS 910 pour une review. De plus, il convient de respecter les règles d'organisation et d'éthique professionnelle d'EXPERTsuisse.

### **1.3 Que comprend le mandat de révision de l'organe de révision d'organisations titulaires du label de qualité Zewo?**

La mission de l'organe de révision est de vérifier et d'évaluer si, dans tous leurs aspects significatifs, les comptes annuels sont conformes non seulement aux dispositions légales et éventuellement statutaires, mais sont aussi aux normes comptables Swiss GAAP RPC. Dans le cadre de la révision, l'organe de révision doit aussi évaluer si les charges de collecte de fonds et de publicité générale sont présentées pour l'essentiel selon la méthode Zewo (cf. norme Zewo 13.3) et si la présentation des rémunérations a été réalisée selon les normes Zewo (cf. norme Zewo 8).

### **1.4 A partir de quand le rapport ne doit plus contenir de confirmation relative au respect des «dispositions de la fondation Zewo»?**

L'attestation d'audit séparée, telle qu'elle était fixée dans les dispositions du règlement du label de qualité Zewo de mai 2013, n'a plus cours depuis l'entrée en vigueur des 21 normes Zewo, c'est-à-dire à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016.

L'attestation précédente sur le respect des dispositions d'exécution de l'art. 12 du règlement relatif au label de qualité Zewo a été donnée pour la dernière fois dans le cadre du rapport de révision des comptes annuels de l'exercice se terminant le 31 décembre 2015 ou avant.

### **1.5 Comment procéder lorsque des assertions erronées (anomalies) sont constatées lors de la vérification du respect de Swiss GAAP RPC 21 et que celles-ci ne conduisent pas à la formulation d'une réserve dans le rapport?**

De telles anomalies doivent être non significatives. Dans le cas contraire, elles conduisent à la formulation d'une réserve, voire d'une opinion défavorable (contrôle ordinaire) ou négative (contrôle restreint). L'organe de révision ou l'auditeur mandaté décide selon son jugement professionnel, si et sous quelle forme ces anomalies dans les comptes annuels, ou d'autres constatations, doivent être communiquées par écrit à l'organe suprême de direction de l'organisation et éventuellement à la direction. Dans le cadre d'un contrôle ordinaire, de tels éléments sont communiqués dans le rapport détaillé à l'organe suprême de direction, dans d'autres cas au moyen d'un procès-verbal d'entretien final ou sous une autre forme appropriée (p. ex. management letter).

**1.6 Une organisation titulaire du label de qualité Zewo, légalement soumise à un contrôle restreint ou soumise à aucune obligation de révision, souhaite une opinion d'audit formulée positivement dans son rapport d'audit. Quelles sont ses possibilités?**

En plus du contrôle restreint exigé par la loi ou à la place de la review exigée par la Zewo, l'organisation peut mandater un contrôle volontaire selon les Normes d'audit suisses (rapport selon la NAS 700, cf. exemple de rapport 4 en annexe).

Il est aussi possible que les statuts prévoient déjà, ou que l'organe suprême décide qu'un contrôle ordinaire selon l'art. 727 CO soit nécessaire, à la place du contrôle restreint ou d'une review. De plus, les statuts ou l'organe suprême peuvent prévoir d'autres vérifications, en complément des dispositions légales.

**1.7 Pourquoi le nouveau rapport pour les organisations à but non lucratif ne fait-il plus référence à Swiss GAAP RPC 21?**

Dans sa version en vigueur jusqu'en 2015, la RPC 21 prévoyait dans l'introduction: «Le respect de la recommandation devrait être contrôlé et confirmé.» Cette disposition a conduit à ce que les rapports de révision fassent explicitement référence au respect de la RPC 21.

Dans la version en vigueur à partir de 2016, la RPC 21 ne contient plus de référence à ce sujet. L'introduction à RPC 21 mentionne notamment: «Les recommandations particulières suivantes, qui complètent et modifient partiellement les autres recommandations (Swiss GAAP RPC), s'appliquent aux comptes annuels d'organisations d'utilité publique à but non lucratif. Les dispositions de la présente recommandation [...] prévalent sur celle des autres recommandations.» De plus, à la fin de l'introduction à RPC 21, l'intégration de la recommandation au sein du référentiel RPC est encore spécialement mentionnée. Les organisations à but non lucratif doivent respecter au moins le cadre conceptuel, la RPC 21 et les RPC fondamentales (Swiss GAAP RPC 1 à 6), et les grandes organisations à but non lucratif doivent en plus se conformer aux RPC 10 à 27. Les organisations soumises à l'obligation de consolidation doivent en plus appliquer la RPC 30.

Les organisations qui suivent la RPC 21 doivent le mentionner dans l'annexe dans les principes de présentation des comptes (cf. introduction de Swiss GAAP RPC 21).

Dans ce contexte, on ne se référera donc plus à la RPC 21 dans le rapport de révision, mais plus globalement aux Swiss GAAP RPC.

La mention dans le rapport de révision qui stipule que, conformément à la RPC 21, les indications dans le rapport de performance ne sont pas soumises à l'obligation de contrôle de l'organe de révision, est cependant maintenue car elle est toujours prévue par la RPC 21/28.



## 2. Questions concernant la présentation des comptes des organisations titulaires du label de qualité Zewo

### 2.1 Présentation des donations affectées dans le résultat (RPC 21/13, norme Zewo 18.3)

#### 2.1.1 A quoi reconnaît-on qu'une donation est affectée?

Une donation est explicitement affectée lorsque le donateur indique un objectif d'utilisation particulier. Cela peut se produire notamment dans le cadre d'une convention contractuelle, d'un testament ou par l'indication d'un objectif d'utilisation lors du versement.

Une donation est implicitement affectée lorsque le donataire est prié par l'organisation de la soutenir dans le cadre d'une prestation particulière, d'un domaine d'activité, d'un projet, etc. et que l'on peut ou doit donc en déduire que sa donation est utilisée dans ce but (RPC 21/33). C'est en général le cas lors des demandes (principalement liées à des projets) auprès de bailleurs de fonds institutionnels. Mais certaines campagnes de collecte auprès du grand public sur des thèmes ou des projets spécifiques (p. ex. mailings de dons), qui conduisent à de faibles montants de dons individuels, représentent également des donations affectées.

#### 2.1.2 Quels sont les indices et les critères pour juger de l'affectation d'une campagne de collecte du point de vue du public visé?

La norme Zewo 18.3 exige que: «Si une organisation veut pouvoir disposer librement des dons collectés dans le cadre du but de l'organisation, l'appel aux dons doit le faire ressortir clairement.»

Sont réputés *librement disponibles* dans le cadre du but de l'organisation les dons pour lesquels il résulte implicitement de l'appel des fonds, ou pour lesquels il est explicitement mentionné dans celui-ci, que l'organisation utilisera librement les fonds. Dans ce cadre, l'impression générale produite par l'appel aux dons sur les destinataires visés est déterminante.

Si un appel aux dons ne contient que quelques exemples d'utilisation des dons, il faut clairement souligner que l'appel concerné soutiendra l'ensemble de l'activité de l'organisation et non le projet mentionné à titre d'exemple. Si l'organisation le fait par une mention explicite de la libre utilisation des dons, celle-ci doit être clairement reconnaissable.

Sont à considérer comme affectés les appels aux dons décrivant exclusivement un domaine, un programme ou un projet de l'organisation.

**3. Le principe de la présentation brute (interdiction de la compensation) vaut également dans le cadre des activités visant à l'obtention de donations (RPC 21/14). A quoi faut-il veiller en particulier?**

Le principe brut est ici d'une importance particulière, car les frais de collecte de fonds sont un indicateur important pour l'évaluation des organisations d'utilité publique collectant des dons. Cela signifie que toutes les dépenses dans ce cadre sont à présenter en valeur brute dans les dépenses opérationnelles. Une compensation des dépenses pour (certaines) campagnes de collecte avec les revenus correspondants n'est pas autorisée.

Dans la pratique, il convient en particulier de veiller à respecter le principe de la présentation brute dans les cas suivants:

- lorsque des prestataires externes sont mandatés pour effectuer les collectes de fonds. Si le prestataire prend par ailleurs en charge le préfinancement des coûts, c'est l'intégralité des coûts pour les actions réalisées dans la période sous revue qui doivent être comptabilisés dans les charges;
- lors de la mise en place par l'organisation de galas et d'événements de charité ou autres;
- lors de la vente d'articles de merchandising.

#### **4. Délimitation du capital des fonds (affectés) et du capital de l'organisation / structure du capital de l'organisation (RPC 21/8-10)**

##### **4.1 Comment est défini le capital des fonds (affectés) et comment sont traités les fonds affectés?**

Le capital des fonds (affectés) est composé des moyens qui sont soumis à un objectif spécifique en raison de la volonté des donateurs externes. Un fonds affecté provient soit d'une disposition explicite du donateur, soit des circonstances de la donation, qui impliquent un objectif de la part du donateur (RPC 21/33). De tels fonds proviennent par exemple de collectes dans un but spécifique (donateurs) ou de contrats (p. ex. fondateurs, financements publics de prestations).

Le solde au bilan du capital des fonds à la fin de la période sous revue montre les montants, collectés dans un but spécifique, qui n'ont pas encore été dépensés. Ainsi, le capital des fonds selon Swiss GAAP RPC 21 ne représente ni le capital de l'organisation ni des capitaux étrangers. L'affectation d'un fonds est indiquée par une désignation parlante et expliquée le cas échéant dans l'annexe (RPC 21/40).

##### **4.2 Comment est défini le capital de l'organisation et comment celui-ci est-il composé?**

Les fonds qui ne sont pas soumis à une restriction d'utilisation par des tiers ou liés à un but imposé par l'organisation elle-même doivent être indiqués dans le capital de l'organisation. Le capital de l'organisation se compose du capital de base (p. ex. capital de la société coopérative, de la fondation), du capital lié (objectif déterminé par l'organisation elle-même) et du capital libre (en général les résultats annuels reportés).

##### **4.3 En quoi le capital lié se différencie-t-il du capital des fonds? Comment est traité le capital lié?**

Le capital lié est composé des fonds dont l'utilisation prévue est déterminée par l'organisation elle-même. Leur affectation n'a pas été définie par un donateur externe, il ne s'agit pas donc pas de capital des fonds. Le capital lié doit être présenté séparément dans le capital de l'organisation.

Comme pour le capital des fonds, l'utilisation prévue des différentes positions du capital lié doit être indiquée par une désignation parlante et expliquée le cas échéant dans l'annexe.

#### 4.4 Comment les fonds affectés sont-ils présentés dans le compte d'exploitation et le tableau de variation du capital?

Dans les donations reçues, il faudra soit différencier les donations affectées et les donations libres dans le compte d'exploitation, soit les indiquer séparément dans l'annexe (RPC 21/13). La variation du capital des fonds est à présenter en tant que résultat dans le compte d'exploitation (RPC 21/11-12). Le tableau de variation du capital présente de manière brute les positions et les variations du capital des fonds (RPC 21/17). Les donations affectées sont présentées dans le tableau de variation du capital pour chaque fonds en tant qu'allocations. Avec cette présentation brute, les recettes affectées peuvent être suivies du compte d'exploitation jusqu'au tableau de variation du capital.

#### 4.5 Est-il possible qu'un capital des fonds soit négatif?

Non. Un fonds affecté montre les moyens affectés qui n'ont pas encore été utilisés. Si ensuite les dépenses dans un but spécifique sont supérieures aux donations affectées précédemment, l'excédent de dépenses sera financé par les moyens libres correspondants. Le capital des fonds ne peut ainsi pas être négatif.

##### Illustration à l'aide d'un exemple:

Le capital des fonds pour un objectif spécifique s'élève au 1<sup>er</sup> janvier à CHF 450 000. Au cours de l'exercice, des donations pour cet objectif spécifique ont été encaissées à hauteur de CHF 150 000. Dans le capital des fonds, CHF 600 000 sont ainsi à disposition pour cet objectif spécifique. Les dépenses de l'exercice s'élèvent à CHF 700 000. L'excédent de dépenses de CHF 100 000 est financé par des fonds libres. A la fin de l'exercice, il n'existe donc plus de moyens affectés à cet objectif. Le fonds s'élève à zéro.

##### Exemple de présentation dans les comptes annuels:

Seuls les CHF 600 000 disponibles sont retirés des fonds affectés. L'excédent de dépenses de CHF 100 000 vient ainsi à la charge du résultat de l'exercice et du capital de l'organisation.

##### Capital des fonds

Chiffres en CHF	Etat 01.01	Allocations	Transferts internes	Utilisation	Etat 31.12
Fonds 1	450 000	150 000	0	-600 000	0

#### **4.6 Cas particulier de la réserve de fluctuation de valeur: comment est-elle traitée?**

Une organisation qui détient des titres peut présenter une réserve de fluctuation de valeur dans le capital lié du capital de l'organisation (cf. Swiss GAAP RPC 21, annexe). La constitution ou la dissolution de la réserve de fluctuation de valeur s'effectuent en tant qu'allocation ou utilisation du capital de l'organisation (cf. illustration de la question 5.3). Une réserve de fluctuation de valeur n'a ainsi pas d'influence sur le résultat financier. Il est recommandé de porter à l'annexe les informations sur la réserve de fluctuation (RPC 21/20). De plus, la valeur de marché des titres classés en immobilisations financières est indiquée séparément dans le bilan ou dans l'annexe (RPC 21/21).

La constitution d'une réserve de fluctuation de la façon prévue dans l'art. 960e CO n'est en revanche pas compatible avec la RPC 21.

#### **4.7 Utilisation de fonds affectés: comment justifier l'utilisation de fonds affectés?**

L'utilisation des fonds affectés doit être justifiée par les justificatifs correspondants (p. ex. contrats, extraits de compte, quittances, facturations internes de frais de personnel, etc.).

#### **4.8 Dans quels cas les transferts entre fonds affectés sont-ils possibles et comment ces transferts sont-ils traités?**

Si une utilisation conforme à l'affectation n'est plus possible, p. ex. parce qu'il existe un excédent de moyens disponibles par rapport à ce qui est nécessaire pour remplir l'objectif, il faut, dans la mesure du possible, obtenir l'accord des donateurs pour le transfert. Si cela n'est pas possible, les moyens doivent être transférés par une décision de l'organe suprême à un autre fonds avec un but spécifique le plus proche possible.

Les transferts entre des fonds affectés doivent être mentionnés individuellement et motivés dans les comptes annuels (RPC 21/19).

## 5. Etats financiers sous forme duale

Sur la possibilité d'établir des états financiers sous forme duale, c'est-à-dire qui correspondent à la fois aux exigences d'un référentiel reconnu et à celles du code des obligations, voir le MSA «Contrôle restreint», p. 207, et le MSA «Tenue de la comptabilité et présentation des comptes», p. 81 s. En principe, une seule présentation des comptes peut suffire à répondre aux exigences de Swiss GAAP RPC 21 et à celles du code des obligations, dans la mesure où les droits d'options de Swiss GAAP RPC 21 sont exercés dans le sens des dispositions du code des obligations.

### 5.1 Comment est présenté le capital des fonds dans les états financiers établis sous une forme duale, qui doivent aussi bien correspondre aux exigences du CO et à celles des Swiss GAAP RPC?

Selon RPC 21, le capital des fonds ne représente ni le capital de l'organisation ni les capitaux étrangers et il doit être présenté dans une position séparée au passif (RPC 21/7). D'autres structururations sont en principe possibles, dans la mesure où elles prennent une forme appropriée aux activités de l'organisation (RPC 21/32).

En revanche, le code des obligations ne connaît pas de telle position de capital des fonds, mais sépare de façon générale les capitaux propres et les capitaux étrangers. Selon l'art. 958c, al. 3, CO, la présentation des comptes est adaptée aux particularités de l'entreprise et de la branche, dans le respect du contenu minimal prévu par la loi. De plus, selon l'art. 959a, al. 3, CO, le compte de résultat et l'annexe doivent faire apparaître d'autres postes individuellement «si ceux-ci sont importants pour l'appréciation des résultats par des tiers ou si cela répond aux usages dans le secteur d'activité de l'entreprise».

Aussi bien la RPC 21 que les prescriptions du code des obligations incluent donc une certaine flexibilité concernant l'adaptation de la structuration.

Dans ce contexte se pose la question de la présentation du capital des fonds lors d'états financiers sous forme duale, afin que ceux-ci remplissent à la fois les exigences de la RPC 21 et celles du code des obligations.

En tant que norme reconnue (art. 962a CO) de présentation des comptes, le référentiel Swiss GAAP RPC indique explicitement la RPC 21 comme norme spécifique à la branche (introduction Swiss GAAP RPC, ch. 3.5). Il existe ainsi une particularité de la branche (art. 958c, al. 3, CO) et de l'activité de l'entreprise (art. 959a, al. 3, CO). Sur cette base, il est possible d'adapter la structuration du bilan selon le CO, en reprenant par exemple les prescriptions de structuration selon la RPC 21/7.

D'autre part, le CO implique une séparation finale des passifs du bilan en capitaux étrangers à court et à long terme et en capitaux propres (art. 959, al. 4 ss, et art. 959a, al. 2, CO). Comme le capital des fonds ne peut être considéré comme appartenant au

capital de l'organisation ou aux capitaux propres selon la RPC 21 ou le CO, un classement en capitaux étrangers est considéré comme approprié au sens de la RPC 21/32 dans des états financiers sous forme duale.

Ainsi, les structurations suivantes du capital des fonds sont possibles en cas d'états financiers sous forme duale selon le CO et la RPC 21:

- en tant que position de même niveau dans les capitaux étrangers (position de bilan «Capitaux étrangers et capital des fonds» ou «Capitaux étrangers», avec chaque fois un sous-total supplémentaire indiquant les capitaux étrangers à court et à long terme);
- en tant que partie intégrante des capitaux étrangers (position de bilan «Capitaux étrangers», toujours indiquée séparément avec les deux sous-totaux capitaux étrangers à court et à long terme);
- comme position propre, neutre entre les capitaux étrangers et les capitaux propres (position de bilan «Capital des fonds», selon la RPC 21/7).

Dans ce cadre, la dernière variante (position propre, en plus des capitaux étrangers et des capitaux propres) n'est pas à considérer comme équivalente, mais est néanmoins défendable dans des comptes annuels sous forme duale. Cette présentation rompt cependant avec la bipartition centrale du point de vue du CO entre capitaux propres et étrangers et réduit la clarté de la présentation des comptes par rapport aux autres variantes possibles (art. 957a, al. 2, ch. 3, CO).

Au regard des dispositions concernant la protection du capital en cas de raisons sérieuses d'admettre que la société est surendettée (art. 84a CC et art. 725 CO), le capital des fonds doit dans tous les cas être pris en compte dans les capitaux étrangers, indépendamment de la structuration. Ces fonds de tiers affectés présentent en effet principalement des caractéristiques de capitaux étrangers sur le plan de la protection du capital, car l'organisation s'est obligée à une utilisation dans un but spécifique (et que ces fonds ne peuvent ainsi pas être utilisés à l'assainissement général de l'organisation, contrairement au capital de l'organisation et aux capitaux propres). En conséquence, le capital des fonds doit être couvert par des actifs au même titre que les capitaux étrangers.

La présentation choisie doit être présentée dans l'annexe (art. 959c, al. 1, ch. 1, CO).

## **5.2 A quoi faut-il veiller concernant la structuration du compte d'exploitation dans des états financiers sous forme duale?**

Dans la structure minimale du compte d'exploitation, la RPC 21 prévoit aussi bien la présentation des positions individuelles que celle de certains totaux de résultat (cf. question 6.1). En revanche, l'art. 959b CO exige, en plus d'une structure minimale, un ordre obligatoire des positions du compte de résultat.

Les informations sur l'allocation/l'utilisation du capital de l'organisation sont clairement à différencier du résultat de l'exercice, car elles ne font pas partie du compte d'exploitation, mais doivent être considérés comme une utilisation du résultat.

Concernant la description des positions du compte d'exploitation, les deux référentiels laissent aux auteurs des états financiers le choix d'utiliser des intitulés adaptés à l'activité (RPC 3/11 et art. 958c, al. 3, CO).

### 5.3 Comment présenter le tableau de variation du capital dans des états financiers sous forme duale?

La base pour la décomposition des différents composants du capital de l'organisation est le résultat de l'exercice. Il convient donc de présenter celui-ci de façon séparée dans la variation du capital de l'organisation. Voici une forme de présentation possible:

<b>Capital de l'organisation en milliers de CHF</b>	<b>Etat 01.01</b>	<b>Résultat annuel</b>	<b>Allocations</b>	<b>Utilisation</b>	<b>Etat 31.12</b>
<i>Capital de la fondation</i>	10 000				10 000
Capital lié					
Réserve de fluctuation de valeur	987		603		1 590
Capital libre	2 446	1 736		(603)	3 579
<b>Total du capital de l'organisation</b>	<b>13 433</b>	<b>1 736</b>	<b>603</b>	<b>(603)</b>	<b>15 169</b>

### 5.4 Quelle est la présentation du rapport annuel et du rapport de performance lors d'états financiers sous forme duale?

Il convient de noter que les prescriptions minimales ne sont pas identiques concernant le rapport annuel (CO) et le rapport de performance (Swiss GAAP RPC). Le rapport annuel requis pour les grandes entreprises selon le CO (en tant que composante du rapport de gestion) peut toutefois être intégré dans le rapport de performance dans le respect des prescriptions minimales.



## 6. Présentation des résultats dans le compte d'exploitation (RPC 21/11-12)

### 6.1 Quels sont les totaux de résultats présents dans le compte d'exploitation selon Swiss GAAP RPC 21? Comment ces totaux sont présentés dans les comptes annuels?

La structuration minimale d'après Swiss GAAP RPC 21 prévoit de présenter au moins les résultats suivants (RPC 21/11-12):

= Résultat d'exploitation
Résultat financier
Résultat hors exploitation
Résultat exceptionnel
= Résultat avant variation du capital des fonds
Variation du capital des fonds
= Résultat annuel (avant allocations au capital de l'organisation)

Il est possible d'indiquer, sur une base volontaire, les données concernant les allocations/les utilisations du capital de l'organisation dans le compte d'exploitation.

L'utilisation du résultat de l'exercice doit être présentée dans le tableau de variation du capital.

### 6.2 La variation du capital des fonds peut-elle être présentée sous forme nette dans le compte d'exploitation?

Oui. Selon Swiss GAAP RPC 21, la variation du capital des fonds peut être présentée en une position. Les variations (allocations et prélèvements, transferts internes) doivent cependant être présentées de manière brute dans le tableau de variation du capital (RPC 21/17).

### 6.3 Dans quelle mesure les résultats du compte d'exploitation doivent-ils correspondre au tableau de variation du capital?

La variation du capital des fonds en tant que position du compte d'exploitation doit correspondre au tableau de variation du capital. Comme présenté dans la remarque d) «Swiss GAAP RPC 21- exemples» en annexe de la RPC 21, le total «Variation du capital de l'organisation» doit correspondre au résultat de l'exercice selon le compte d'exploitation.

## 7. Rémunérations

### 7.1 Comment présenter les rémunérations à l'organe suprême de direction (comité, conseil de fondation) de l'organisation?

Selon Swiss GAAP RPC 21, le montant total de toutes les rémunérations versées aux membres de l'organe suprême de direction (p. ex. comité, conseil de fondation) doivent être publiées en annexe (RPC 21/24, à l'exception du point 7.2). Selon la norme Zewo 8, les rémunérations versées à la présidente ou au président doivent être indiquées séparément. Les éventuelles rémunérations pour des ordres/mandats supplémentaires confiés à des membres de l'organe directeur suprême doivent être indiquées comme des transactions avec des personnes proches (cf. RPC 21-25, norme Zewo 8.8).

L'exigence de présentation des «rémunérations totales» doit être comprise au sens large: selon la norme Zewo 8, comptent notamment dans les rémunérations, outre les indemnités de frais et les forfaits de fonction, toutes les indemnités forfaitaires et les jetons de présence. Sont en revanche explicitement exclus les remboursements de dépenses attestées.

Les prestations en nature et les autres prestations pécuniaires importantes sont également à présenter en tant que rémunérations, tant que celles-ci sont versées en lien direct avec l'activité de l'organe et ont ainsi un caractère de rémunération.

### 7.2 Faut-il publier les rémunérations à la direction de l'organisation?

Selon Swiss GAAP RPC 21, le montant total de toutes les rémunérations qui sont versées à des personnes chargées de la gestion de la société (direction) doivent être publiées en annexe (RPC 21/24). Si une seule personne est chargée de la gestion, on pourra renoncer à indiquer sa rémunération (RPC 21/45). Une annotation correspondante devra toutefois figurer dans l'annexe.

Bien que cette pratique soit inhabituelle dans le domaine non lucratif mais néanmoins autorisée, il est possible d'indiquer les cotisations de l'employeur à l'institution de prévoyance. Dans ce cas, outre le montant total des rémunérations, il faut indiquer leur composition (salaire brut, frais, cotisation de l'employeur, etc.).

## 8. Transactions avec des parties liées (RPC 21/25, norme Zewo 5.6)

### 8.1 Qu'est-ce qu'on entend par parties liées selon Swiss GAAP RPC 21?

La recommandation Swiss GAAP RPC 15 (transactions avec des parties liées) s'applique. On considère qu'une personne (physique ou morale) est liée à une organisation si cette personne peut, de manière directe ou indirecte, exercer une influence notable sur les décisions financières ou opérationnelles de celle-ci, ainsi que sur les organisations dans lesquelles l'organisation qui établit ses comptes a des participations significative (RPC 15/7).

Selon la RPC 21/46, les organisations qui poursuivent un but coordonné avec l'organisation d'utilité publique à but non lucratif sont aussi considérées comme parties liées.

Selon la RPC 21/47, les exemples suivants représentent en particulier des personnes liées à des organisations d'utilité publique:

- les membres actuels et anciens membres de l'organe suprême de direction (p. ex. comité, conseil de fondation) et de la direction;
- les organisations contrôlées par des membres de l'organe suprême de direction;
- les organisations dans lesquelles l'organe suprême de direction exerce une influence majeure (p. ex. par une représentation dans l'organe supérieur de direction);
- les membres, mécènes, fondateurs de l'organisation exerçant une influence déterminante;
- l'association de soutien de l'organisation d'utilité publique à but non lucratif;
- les organisations faisant l'objet d'une présence commune sur le marché.

Ne sont pas considérés comme proches les partenaires de projets lorsqu'aucun autre élément n'indique une influence déterminante de l'organisation d'utilité publique à but non lucratif.

### 8.2 Comment les transactions avec des parties liées doivent-elles être publiées?

Toutes les transactions significatives avec des personnes liées ainsi que les actifs ou les dettes en résultant doivent être publiés. Selon la RPC 15.11, les informations suivantes doivent être fournies:

- description des transactions;
- volumes des transactions (habituellement montant ou pourcentage);
- autres conditions essentielles.

L'identité d'une personne liée ne doit être divulguée que dans la mesure où elle est nécessaire à la compréhension de la transaction.

## **9. Frais administratifs, frais généraux de publicité et de collecte de fonds**

### **9.1 Quelles sont les prescriptions concernant la présentation des frais administratifs et de collecte de fonds dans les Swiss GAAP RPC?**

La Swiss GAAP RPC 21 exige de présenter dans le compte d'exploitation ou en annexe les charges administratives et les charges de collecte de fonds et de publicité générale. La part des charges de personnel appartient explicitement à ces éléments (RPC 21/22). Ainsi, la totalité des dépenses d'exploitation constituées des «Contributions et donations versées», «Charges d'exploitation» et «Amortissements» sont ainsi réparties sur les éléments «Charges de projets ou de prestations», «Charges de collecte de fonds et publicité générale», «Charges administratives».

La Swiss GAAP RPC 21 n'indique pas comment calculer ces indicateurs mais exige uniquement d'en indiquer la méthode de calcul. Pour les organisations titulaires du label de qualité Zewo, la méthode Zewo s'applique selon la norme Zewo 13.

### **9.2 Les organisations titulaires du label de qualité Zewo doivent-elles présenter leurs charges administratives, de publicité générale et de collecte de fonds selon une méthodologie uniforme?**

Oui. Selon la norme Zewo 13, les charges de collecte de fonds et de publicité générale, ainsi que les charges administratives, sont calculées et indiquées selon la méthode Zewo. Il faut indiquer dans les états financiers que la méthode Zewo a été appliquée. La méthode Zewo complète est publiée sur le site Internet de Zewo.

## 10. Obligation de consolidation selon les Swiss GAAP RPC

### 10.1 Comment est régie l'obligation de consolidation selon les Swiss GAAP RPC?

L'obligation de consolidation est en principe régie par Swiss GAAP RPC 30 (comptes consolidés). Selon les Swiss GAAP RPC 21/2 et RPC 30, il existe une obligation de consolidation lorsqu'une organisation d'utilité publique à but non lucratif contrôle une autre organisation.

Les organisations à but non lucratif sont en général organisées sous forme d'associations ou de fondations. De même que les sociétés de capitaux, les organisations d'utilité publique à but non lucratif peuvent détenir des parts d'autres organisations. Cependant, dans le contexte des organisations à but non lucratif, le contrôle ne s'exerce souvent pas sur la base de droits de participation, mais par le contrôle de la gestion. Le concept du contrôle (principe de contrôle) a ici une importance centrale.

Selon la RPC 21/30, une organisation d'utilité publique à but non lucratif contrôle une autre organisation dès lors:

- a) qu'elle peut désigner ou détient de fait une majorité de l'organe directeur suprême (comité, conseil de fondation); ou
- b) qu'elle a un droit d'instruction substantiel sur la base de dispositions contractuelles ou statutaires.

Peu importe que l'organisation dominante exerce effectivement le contrôle. C'est la possibilité d'exercer le contrôle qui est déterminante (possibilité de contrôle). Celle-ci déclenche ainsi l'obligation de consolidation. Voir la question 10.2 concernant le traitement des organisations ad hoc.

Exemples pour lesquels il faut établir des comptes consolidés:

- Une association reçoit un legs important et crée ainsi une fondation. Selon les statuts de la fondation, le comité de l'association a le droit de nommer le conseil de fondation (contrôle statutaire).
- Pour fournir des prestations commerciales, une fondation a créé une société anonyme qu'elle détient à 100% (contrôle classique).
- Une association transfère un immeuble pour usage propre à une fondation. Le conseil de fondation a été nommé par l'association au moment de la création et se renouvelle depuis de façon indépendante. La pratique veut que les membres élus du comité de l'association soient toujours également élus au conseil de fondation. Le comité et le conseil de fondation sont ainsi constitués des mêmes personnes (contrôle factuel).

### 10.2 Comment les organisations ad hoc doivent-elles être consolidées?

Par organisations ad hoc, on entend les unités économiques ou entités juridiques dans lesquelles le contrôle n'est pas effectué en premier lieu par des droits de vote ou de participation. Dans la pratique, on trouve souvent des organisations ou des sociétés ad hoc

en lien avec des transactions de titrisation, des financements de projets ou également des communautés de travail temporaires.

Dans l'environnement des organisations à but non lucratif se pose également la question des conditions avec lesquelles de telles activités sous forme d'organisations ad hoc sont à intégrer dans le périmètre de consolidation d'une organisation.

Une organisation contrôle une de ces activités lorsque:

- elle dispose d'un pouvoir de disposition sur cette activité;
- elle retire un avantage économique direct ou indirect de cette activité, ou elle est exposée aux risques correspondants;
- il existe des mécanismes de direction qui permettent à l'organisation d'exercer une influence sur l'activité.

Si ces conditions sont remplies de façon cumulée, l'activité fait partie de l'organisation sur un plan économique et doit en conséquence être intégrée dans ses comptes consolidés.

### **10.3 Existe-t-il des différences concernant l'obligation d'établir des comptes consolidés selon le code des obligations et les Swiss GAAP RPC?**

Contrairement aux dispositions légales relatives à la présentation des comptes selon le code des obligations (art. 957 à 963 CO), les Swiss GAAP RPC n'ont pas de critères de taille déclenchant une obligation de consolidation ou libérant de l'établissement de comptes consolidés. La seule possibilité d'un contrôle déclenche, indépendamment de critères de taille, une obligation de consolidation selon les Swiss GAAP RPC.

### **10.4 En quoi consistent les comptes annuels consolidés selon les Swiss GAAP RPC 21?**

Les comptes annuels consolidés sont composés du bilan, du compte d'exploitation, du tableau des flux de trésorerie, du tableau de variation du capital et de l'annexe (RPC 21/3).

### **10.5 Quelles recommandations de présentation des comptes sont à respecter dans le cadre des comptes annuels consolidés?**

Les petites organisations qui, sur une base consolidée, ne dépassent pas deux des critères suivants au cours de deux exercices consécutifs (RPC 1/2), peuvent se limiter à l'application des RPC fondamentales (cadre conceptuel et Swiss GAAP RPC 1 à 6), de Swiss GAAP RPC 21 et de Swiss GAAP RPC 30:

- a) total du bilan: CHF 10 millions
- b) chiffre d'affaires annuel: CHF 20 millions
- c) effectif moyen annuel: 50 emplois à plein temps

Les autres (grandes) organisations au sens des recommandations des Swiss GAAP RPC doivent appliquer l'ensemble du référentiel RPC. Celui-ci est composé des RPC



fondamentales, des autres Swiss GAAP RPC, de Swiss GAAP RPC 21 et de Swiss GAAP RPC 30.

## Annexe

### Modèles de rapport pour les comptes annuels d'organisations titulaires du label de qualité Zewo selon les Swiss GAAP RPC

#### 1. Comptes annuels d'une association [1] [2] titulaire du label de qualité Zewo établis selon les Swiss GAAP RPC – Contrôle restreint selon la Norme suisse relative au contrôle restreint (NCR) [3]

##### Rapport de l'organe de révision sur le contrôle restreint

à l'assemblée générale de

[Nom de l'association]

[Lieu]

En notre qualité d'organe de révision, nous avons contrôlé les comptes annuels (bilan, compte d'exploitation, tableau de flux de trésorerie, tableau de variation du capital et annexe) de ... [nom de l'association] pour l'exercice arrêté au ... [date du bilan]. Conformément à Swiss GAAP RPC 21, les informations contenues dans le rapport de performance ne sont soumises à aucune obligation de vérification par l'organe de révision.

La responsabilité de l'établissement des comptes annuels conformément aux Swiss GAAP RPC, aux exigences légales et aux statuts [4] incombe au comité alors que notre mission consiste à contrôler ces comptes. Nous attestons que nous remplissons les exigences légales d'agrément et d'indépendance.

Notre contrôle a été effectué selon la Norme suisse relative au contrôle restreint. Cette norme requiert de planifier et de réaliser le contrôle de manière telle que des anomalies significatives dans les comptes annuels puissent être constatées. Un contrôle restreint englobe principalement des auditions, des opérations de contrôle analytiques ainsi que des vérifications détaillées appropriées des documents disponibles dans l'entreprise contrôlée. En revanche, des vérifications des flux d'exploitation et du système de contrôle interne ainsi que des auditions et d'autres opérations de contrôle destinées à détecter des fraudes ou d'autres violations de la loi ne font pas partie de ce contrôle.

Lors de notre contrôle, nous n'avons pas rencontré d'éléments nous permettant de conclure que les comptes annuels ne donnent pas une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats, conformément aux Swiss GAAP RPC, et ne sont pas conformes à la loi et aux statuts [4].

[Lieu] / [Date du rapport de l'organe de révision]

[Nom de l'organe de révision]

[Signature de l'auditeur] [Indication du réviseur responsable] [Type d'agrément]

Annexe: comptes annuels

---



*Remarques:*

- [1] Si une fondation est soumise à l'obligation de contrôle restreint (art. 83b, al. 3, CC en relation avec l'art. 727a CO) et qu'elle doit respecter les dispositions de la Zewo, le texte du rapport doit être adapté en conséquence pour la fondation.
- [2] Les associations qui ne remplissent pas les critères de taille pour un contrôle ordinaire selon l'art. 69b CC sont dans la plupart des cas libérées de l'obligation de faire contrôler leurs comptes annuels. Les critères de taille du code civil (art. 69b, al. 1, CC) restent inchangés malgré le relèvement des valeurs seuils entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2012 dans le droit de la société anonyme.
- [3] L'exemple de rapport contenu dans le MSA, tome «Contrôle restreint» (édition 2014) III.4.4.2 – 6 *Comptes annuels d'une fondation avec certification Zewo (Swiss GAAP RPC 21)* (texte normal) est remplacé par le présent texte.
- [4] Dans la mesure où les statuts contiennent des indications sur la présentation des comptes; si, pour une fondation, les dispositions relatives à la présentation des comptes sont consignées dans un acte de fondation ou un règlement, il doit être fait référence à ce dernier.

## 2. Comptes annuels d'une association [1] [2] titulaire du label de qualité Zewo établi selon les Swiss GAAP RPC – Review (examen succinct) selon la Norme d'audit suisse (NAS) 910 [3]

### Rapport de l'auditeur

au comité de

[Nom de l'association]

[Lieu]

Conformément au mandat qui nous a été confié, nous avons procédé à une review (examen succinct) des comptes annuels (bilan, compte d'exploitation, tableau des flux de trésorerie, tableau de variation du capital et annexe) de ... [nom de l'association] pour l'exercice arrêté au ... [date du bilan]. Conformément à Swiss GAAP RPC 21, les informations contenues dans le rapport de performance ne sont soumises à aucune obligation de vérification par l'auditeur.

La responsabilité de l'établissement des comptes annuels conformément aux Swiss GAAP RPC incombe au comité alors que notre mission consiste à émettre un rapport sur ces comptes annuels sur la base de notre review (examen succinct).

Nous avons effectué notre review selon la *Norme d'audit suisse 910 Review (examen succinct) d'états financiers*. Cette norme requiert que la review soit planifiée et réalisée en vue d'obtenir une assurance modérée que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalie significative. Une review (examen succinct) comporte essentiellement des entretiens avec le personnel et des procédures analytiques appliquées aux données financières des comptes annuels. Nous avons effectué une review (examen succinct) et non un audit et, en conséquence, nous n'exprimons donc pas d'opinion d'audit.

Sur la base de notre review (examen succinct), nous n'avons pas relevé de faits qui nous laissent à penser que les comptes annuels ne donnent pas une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats, conformément aux Swiss GAAP RPC.

[Lieu] / [Date du rapport de l'expert-comptable]

[Nom de l'expert-comptable]

[Signature de l'expert-comptable]

Annexe: comptes annuels

---

### Remarques:

[1] Si une fondation n'est pas soumise à une obligation légale de contrôle (art. 83b CC) ou a été libérée de l'obligation de désigner un organe de révision (art. 83b, al. 2, CC), mais qu'elle doit effectuer une review (examen succinct) en raison des dispositions Zewo, l'énoncé du rapport doit être adapté en conséquence pour la fondation.

[2] Les associations qui ne remplissent pas les critères de taille pour un contrôle ordinaire selon l'art. 69b CC sont dans la plupart des cas libérées de l'obligation de faire contrôler leurs comptes annuels. Les critères de taille du code civil (art. 69b, al. 1, CC) restent inchangés malgré le relèvement des valeurs seuils entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2012 dans le droit de la société anonyme.



- [3] Le modèle de rapport n° 6 du recueil de rapports *Audits facultatifs au sein des PME – Texte normal pour fondation / association avec certification Zewo (RPC 21) – avec opinion d’audit formulée négativement* d’EXPERTsuisse est remplacé par le présent texte.

### **3. Comptes annuels d'une association [1] [2] titulaire du label de qualité Zewo établis selon les Swiss GAAP RPC – Contrôle ordinaire selon les Normes d'audit suisses (NAS) – Rapport selon la NAS 701**

#### **Rapport de l'organe de révision**

à l'assemblée générale de

[Nom de l'association]

[Lieu]

#### **Rapport de l'organe de révision sur les comptes annuels**

En notre qualité d'organe de révision, nous avons effectué l'audit des comptes annuels ci-joints de ... [nom de l'association], comprenant le bilan, le compte d'exploitation, le tableau des flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux propres et l'annexe pour l'exercice arrêté au ... [date du bilan]. Conformément à Swiss GAAP RPC 21, les informations contenues dans le rapport de performance ne sont soumises à aucune obligation de vérification par l'organe de révision.

#### *Responsabilité du comité*

La responsabilité de l'établissement des comptes annuels, conformément aux Swiss GAAP RPC, aux dispositions légales et aux statuts [3], incombe au comité. Cette responsabilité comprend la conception, la mise en place et le maintien d'un système de contrôle interne relatif à l'établissement des comptes annuels afin que ceux-ci ne contiennent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. En outre, le comité est responsable du choix et de l'application de méthodes comptables appropriées, ainsi que des estimations comptables adéquates.

#### *Responsabilité de l'organe de révision*

Notre responsabilité consiste, sur la base de notre audit, à exprimer une opinion sur les comptes annuels. Nous avons effectué notre audit conformément à la loi suisse et aux Normes d'audit suisses (NAS). Ces normes requièrent de planifier et réaliser l'audit pour obtenir une assurance raisonnable que les comptes annuels ne contiennent pas d'anomalies significatives.

Un audit inclut la mise en œuvre de procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants concernant les valeurs et les informations fournies dans les comptes annuels. Le choix des procédures d'audit relève du jugement de l'auditeur, de même que l'évaluation des risques que les comptes annuels puissent contenir des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Lors de l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en compte le système de contrôle interne relatif à l'établissement des comptes annuels pour définir les procédures d'audit adaptées aux circonstances, et non pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité de celui-ci. Un audit comprend, en outre, une évaluation de l'adéquation des méthodes comptables appliquées, du caractère plausible des estimations comptables effectuées ainsi qu'une appréciation de la présentation des comptes annuels dans leur ensemble. Nous estimons que les éléments probants recueillis constituent une base suffisante et adéquate pour former notre opinion d'audit.

### *Opinion d'audit*

Selon notre appréciation, les comptes annuels pour l'exercice arrêté au ... [date du bilan] donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats, conformément aux Swiss GAAP RPC, et sont conformes à la loi suisse et aux statuts [3].

### **Rapport sur d'autres dispositions légales**

Nous attestons que nous remplissons les exigences légales d'agrément selon la loi sur la surveillance de la révision (LSR) et d'indépendance (art. 728 CO) et qu'il n'existe aucun fait incompatible avec notre indépendance.

Conformément à l'article 728a, al. 1, ch. 3, CO et à la Norme d'audit suisse 890, nous attestons qu'il existe un système de contrôle interne relatif à l'établissement des comptes annuels, défini selon les prescriptions du comité.

Nous recommandons d'approuver les comptes annuels qui vous sont soumis.

[Lieu] / [Date du rapport de l'auditeur]

[Entreprise de révision]

[Signature de l'auditeur] [Nom de l'auditeur responsable] [Agrément]

Annexe: comptes annuels

---

### *Remarques:*

- [1] Si une fondation est soumise à l'obligation de contrôle ordinaire (art. 83b, al. 3, CC au sens de l'art. 727 CO) ou que les autorités de surveillance exigent une telle révision (art. 83b, al. 4, CC), et que la fondation doit observer les dispositions de la Zewo, le texte du rapport doit être adapté en conséquence pour la fondation.
- [2] Les associations qui ne remplissent pas les critères de taille pour un contrôle ordinaire selon l'art. 69b CC sont dans la plupart des cas libérées de l'obligation de faire contrôler leurs comptes annuels. Les critères de taille du code civil (art. 69b, al. 1, CC) restent inchangés malgré le relèvement des valeurs seuils entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2012 dans le droit de la société anonyme.
- [3] Dans la mesure où les statuts contiennent des indications sur la présentation des comptes; si, pour une fondation, les dispositions relatives à la présentation des comptes sont consignées dans un acte de fondation ou un règlement, il doit être fait référence à ce dernier.

#### **4. Comptes annuels d'une association [1] [2] titulaire du label de qualité Zewo établis selon les Swiss GAAP RPC – Contrôle volontaire selon les Normes d'audit suisses (NAS) – Rapport selon la NAS 700 [3]**

##### **Rapport de l'auditeur**

au comité de

[Nom de l'association]

[Lieu]

En notre qualité d'auditeur et conformément à notre mandat, nous avons effectué l'audit des comptes annuels ci-joint de ... [nom de l'association], comprenant le bilan, le compte d'exploitation, le tableau des flux de trésorerie, le tableau de variation du capital et l'annexe pour l'exercice arrêté au ... [date du bilan]. Conformément à Swiss GAAP RPC 21, les informations contenues dans le rapport de performance ne sont soumises à aucune obligation de vérification par l'auditeur.

##### *Responsabilité du comité*

La responsabilité de l'établissement des comptes annuels, conformément aux Swiss GAAP RPC, aux dispositions légales et aux statuts [4], incombe au comité. Cette responsabilité comprend la conception, la mise en place et le maintien d'un système de contrôle interne relatif à l'établissement des comptes annuels afin que ceux-ci ne contiennent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. En outre, le comité est responsable du choix et de l'application de méthodes comptables appropriées, ainsi que des estimations comptables adéquates.

##### *Responsabilité de l'auditeur*

Notre responsabilité consiste, sur la base de notre audit, à exprimer une opinion sur les comptes annuels. Nous avons effectué notre audit conformément aux Normes d'audit suisses (NAS). Ces normes requièrent de nous conformer aux règles d'éthique professionnelles et de planifier et réaliser l'audit pour obtenir une assurance raisonnable que les comptes annuels ne contiennent pas d'anomalies significatives.

Un audit inclut la mise en œuvre de procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants concernant les valeurs et les informations fournies dans les comptes annuels. Le choix des procédures d'audit relève du jugement de l'auditeur, de même que l'évaluation des risques que les comptes annuels puissent contenir des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Lors de l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en compte le système de contrôle interne relatif à l'établissement des comptes annuels, pour définir les procédures d'audit adaptées aux circonstances, et non pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'existence et l'efficacité de celui-ci. Un audit comprend, en outre, une évaluation de l'adéquation des méthodes comptables appliquées et du caractère plausible des estimations comptables effectuées ainsi qu'une appréciation de la présentation des comptes annuels dans leur ensemble. Nous estimons que les éléments probants recueillis constituent une base suffisante et adéquate pour fonder notre opinion d'audit.

### Opinion d'audit

Selon notre appréciation, les comptes annuels pour l'exercice arrêté au ... [date du bilan] donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats, conformément aux Swiss GAAP RPC, et sont conformes à la loi suisse et aux statuts [4].

### Rapport sur d'autres dispositions [5]

Nous recommandons d'approuver les comptes annuels qui vous sont soumis.

[Lieu] / [Date du rapport de l'expert-comptable]

[Nom de l'expert-comptable]

[Signature de l'expert-comptable]

Annexe: comptes annuels

---

### Remarques:

- [1] Si une fondation n'est pas soumise à une obligation légale de contrôle (art. 83b CC) ou a été libérée de l'obligation de désigner un organe de révision (art. 83b, al. 2, CC), mais qu'elle effectue un contrôle volontaire selon les NAS, le texte du rapport doit être adapté en conséquence pour la fondation.
- [2] Les associations qui ne remplissent pas les critères de taille pour un contrôle ordinaire selon l'art. 69b CC sont dans la plupart des cas libérées de l'obligation de faire contrôler leurs comptes annuels. Les critères de taille du code civil (art. 69b, al. 1, CC) restent inchangés malgré le relèvement des valeurs seuils entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2012 dans le droit de la société anonyme.
- [3] Le modèle de rapport n° 7 du recueil de rapports *Audits facultatifs au sein des PME – Texte normal pour fondation / association avec certification Zewo (RPC 21) – avec opinion d'audit formulée positivement* d'EXPERTsuisse est remplacé par le présent texte.
- [4] Dans la mesure où les statuts contiennent des indications sur la présentation des comptes; si, pour une fondation, les dispositions relatives à la présentation des comptes sont consignées dans un acte de fondation ou un règlement, il doit être fait référence à ce dernier.
- [5] Ce contrôle extra-légal ne comprend aucune recommandation d'approbation. Une recommandation d'approbation de l'auditeur est possible uniquement lorsque l'acte de fondation, le règlement ou les statuts de l'entité contrôlée prévoient explicitement une telle recommandation d'approbation. Dans ce cas, le rapport de révision est à adresser à l'organe suprême de l'entité (p. ex. assemblée de l'association, conseil de fondation).