

ASSOCIATIONS ET NOUVEAU DROIT COMPTABLE

Obligations en matière de tenue de la comptabilité et de révision

Le nouveau droit comptable a remplacé le critère de la forme juridique par celui de l'importance économique. Les associations ont alors vu naître de nouvelles prescriptions en matière de tenue de leur comptabilité et de présentation de leurs comptes. Ces prescriptions comptables, tout comme les obligations du réviseur, sont définies selon différents cas de figure (cf. tableau 2).

1. OBLIGATION DE RÉVISION

Selon l'art. 61 al. 2 ch. 2 du *code civil* (CC), toute association qui pour atteindre son but exerce une industrie en la forme commerciale ou est soumise à l'obligation de faire réviser ses comptes est tenue de s'inscrire au *registre du commerce* (RC). L'obligation de faire réviser ses comptes pour les associations est alors définie à l'art. 69b CC: elles sont soumises au contrôle ordinaire si elles dépassent deux des seuils 10/20/50 au cours de deux exercices successifs et au contrôle restreint si un membre de l'association responsable individuellement ou tenu d'effectuer des versements supplémentaires l'exige (cf. *tableau 1*).

Dans ces deux cas, les dispositions du code des obligations concernant l'organe de révision de la société anonyme sont applicables par analogie à l'association. En revanche, il apparaît que l'organe de révision n'a, selon le droit en vigueur, aucune obligation d'avertir le juge en cas de surendettement d'une association.

2. COMPTABILITÉ DES ASSOCIATIONS QUI N'ONT PAS L'OBLIGATION DE S'INSCRIRE AU RC.

Selon l'art. 957 al. 2 du *code des obligations* (CO), ces associations doivent tenir une comptabilité des recettes, des dépenses et du patrimoine (ou comptabilité de caisse). Ces associations sont liées par le principe de régularité de la comptabilité, et non par les dispositions détaillées sur la présentation des comptes, en particulier les exigences de structure et de forme des comptes annuels.



SANDRA AMARI,
EXPERTE-COMPTABLE
DIPLOMÉE,
EXPERTE-RÉVISEUR
AGRÉÉE, BERNEY
ASSOCIÉS SA SOCIÉTÉ
FIDUCIAIRE, GENÈVE

3. COMPTABILITÉ DES ASSOCIATIONS AYANT L'OBLIGATION DE S'INSCRIRE AU RC MAIS NON SOUMISES AU CONTRÔLE ORDINAIRE

Les associations non soumises au contrôle ordinaire ont l'obligation d'être révisées et donc de s'inscrire au registre du commerce dans le seul cas où un membre de l'association responsable individuellement ou tenu d'effectuer des versements supplémentaires l'exige. Selon l'art. 957 al. 1 CO, ces associations doivent tenir une comptabilité selon l'art. 958 CO et suivants. Les comptes annuels de ces associations sont alors composés du bilan, du compte de résultat et de l'annexe, tout comme les associations qui exercent une activité commerciale pour atteindre leur but.

4. COMPTABILITÉ DES ASSOCIATIONS SOUMISES AU CONTRÔLE ORDINAIRE

Comme pour le cas précédent, les comptes annuels sont composés du bilan, du compte de résultat et de l'annexe (art. 958 al. 2 CO) mais doivent également se conformer au chapitre III «Présentation des comptes des grandes entreprises» du Trente-deuxième titre du CO «De la comptabilité commerciale et de la présentation des comptes». Les informations supplémentaires dans l'annexe (art. 961a CO), le tableau des flux de trésorerie (art. 961b CO) et le rapport annuel (art. 961c CO) font donc partie intégrante des comptes annuels de ces associations.

5. OBLIGATIONS DU RÉVISEUR DES ASSOCIATIONS RÉVISÉES SELON LEURS STATUTS OU DÉCISION DE L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE

Si une association n'est pas soumise au contrôle ordinaire ou restreint selon l'art. 69b al. 1 et 2 CC, une révision volontaire peut être demandée par les statuts et l'assemblée générale (art. 69b al. 4 CC). Sans précision du type de contrôle souhaité, ce sont les Normes d'audit suisses (NAS) 910 ou 700 qui s'appliquent par défaut au réviseur en fonction des besoins de l'association. *Expertsuisse* a pris position concernant le type de contrôle des associations dans ce cas dans ses tomes sur le contrôle restreint et sur le contrôle ordinaire:

Tableau 1: **ART. 69 B CC**

¹ L'association doit soumettre sa comptabilité au contrôle ordinaire d'un organe de révision si, au cours de deux exercices successifs, deux des valeurs suivantes sont dépassées:

1. total du bilan: 10 millions de francs;
2. chiffre d'affaires: 20 millions de francs;
3. effectif: 50 emplois à plein temps en moyenne annuelle.

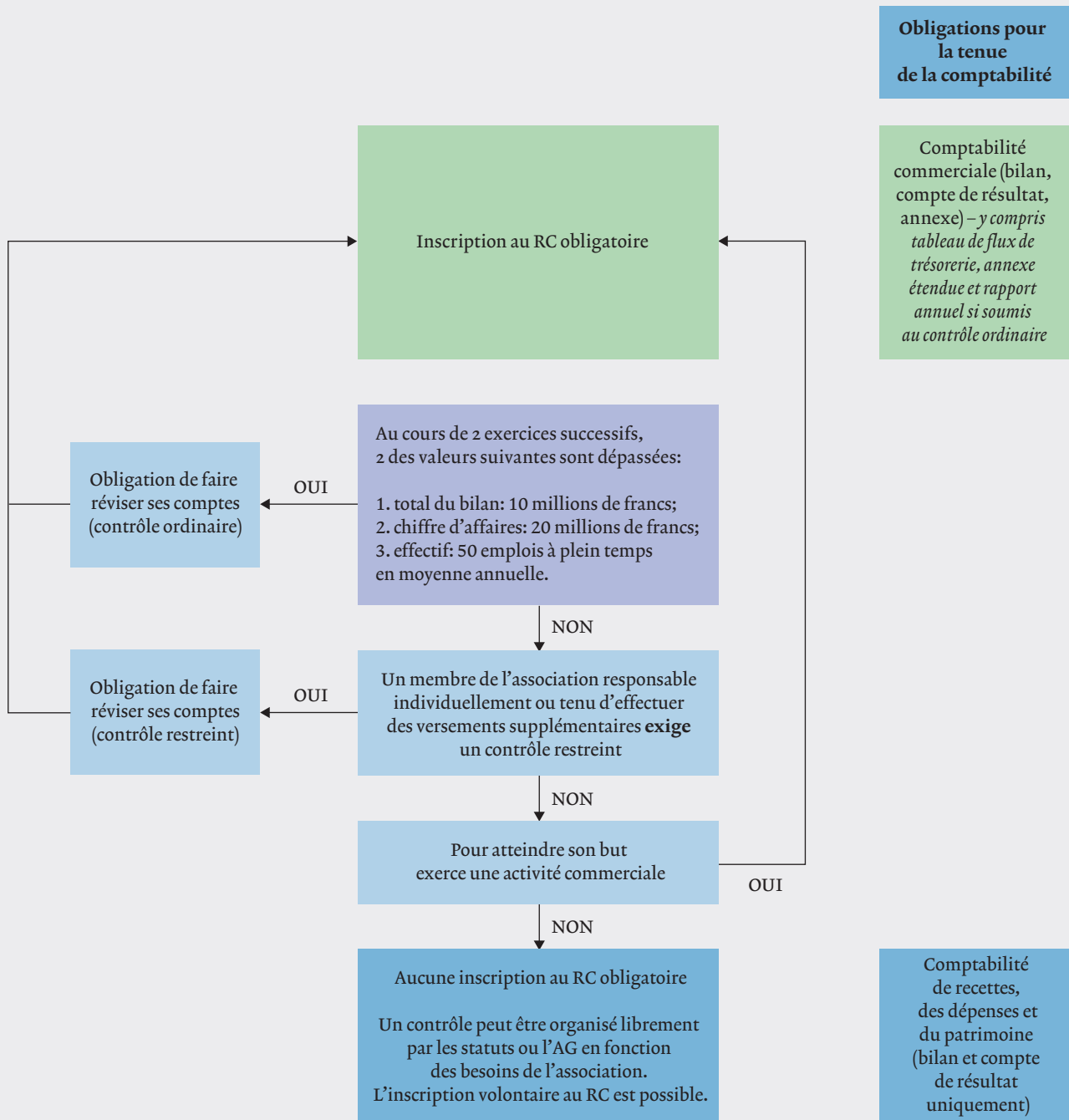
² L'association doit soumettre sa comptabilité au contrôle restreint d'un organe de révision, si un membre de l'asso-

ciation responsable individuellement ou tenu d'effectuer des versements supplémentaires l'exige.

³ Les dispositions du code des obligations concernant l'organe de révision de la société anonyme sont applicables par analogie.

⁴ Dans les autres cas, les statuts et l'assemblée générale peuvent organiser le contrôle librement.

Tableau 2: **OBLIGATIONS EN MATIÈRE DE TENUE DE LA COMPTABILITÉ ET DE RÉVISION**



«les membres de l'association et les tiers ne doivent pas être abusés et il ne saurait y avoir tromperie sur l'étiquette. Si les statuts de l'association prévoient un contrôle ordinaire ou restreint, c'est toute la réglementation de ces deux types de révision propre au droit de la société anonyme qu'il faut respecter, au risque, sinon de ne pas avoir affaire à un contrôle ordinaire ou restreint au sens légal.»

Par exemple, en cas de contrôle ordinaire facultatif, le réviseur est donc tenu de vérifier l'existence du système de contrôle interne mais aussi d'établir un rapport détaillé à l'attention de la direction de l'association contenant des constatations relatives à l'établissement des comptes, au système de contrôle interne ainsi qu'à l'exécution et au résultat du contrôle (art. 728 b al. 1 CO). En cas de contrôle restreint facultatif, c'est bien la Norme sur le contrôle restreint qui est impérativement applicable. Dès lors, le fait que les statuts indiquent que l'organe de révision est un organe de l'association n'a aucune influence sur le type de contrôle à effectuer. En matière de tenue de la comptabilité et de présentation des

comptes, comme vu précédemment, ces associations qui n'ont pas l'obligation de requérir leur inscription au RC, n'ont qu'à tenir une comptabilité simple et ne sont pas soumises

«Les associations non soumises au contrôle ordinaire ont l'obligation d'être révisées et donc de s'inscrire au registre du commerce dans le seul cas où un membre de l'association responsable individuellement ou tenu d'effectuer des versements supplémentaires l'exige.»

aux prescriptions en matière de présentation des comptes des grandes entreprises. Il est précisé que si 20% des membres de l'association l'exigent, des états financiers selon une norme reconnue doivent être établis (art. 962 al. 2 ch. 2 CO) ■