

Critères relatifs à la comptabilisation des éléments extraordinaires**Complément à la Recommandation 04
Compte de résultats**

Le Conseil suisse de présentation des comptes publics SRS-CSPCP a élaboré les informations supplémentaires suivantes en complément de la Recommandation 04.

Version du 3 juin 2014.

Concernant les Points 5 et 6 de la Recommandation 04

- A Le MCH2 prévoit deux types d'éléments extraordinaires :
- la comptabilisation d'éléments motivés par la politique financière (comme des amortissements supplémentaires), et
 - la comptabilisation d'éléments non motivés par la politique financière (comme des charges liées à des catastrophes naturelles).
- B Les éléments suivants sont motivés par la politique financière et sont considérés comme extraordinaires dans le plan comptable :
- les amortissements supplémentaires (compte 383) ainsi que la dissolution supplémentaire de subventions d'investissement portées au passif (compte 487), et
 - les attributions au capital propre (compte 389) ou les prélèvements sur le capital propre (compte 489) touchant des réserves des domaines de l'enveloppe budgétaire, des préfinancements du capital propre, des réserves liées au retraitement des postes du bilan.
- Les critères indiqués ci-après ne sont donc pas applicables.
- C La suite du présent complément concerne uniquement les éléments qui ne sont **pas** motivés par la politique financière.
- D Les charges et revenus, ou dépenses d'investissement et recettes d'investissement, sont considérés comme extraordinaires lorsque :
- ils ne pouvaient en aucune manière être prévus,
 - ils se soustraient à toute influence et tout contrôle,
 - ils ne relèvent pas de l'activité opérationnelle (fourniture des prestations), et
 - que leur montant est important.
- E Les critères doivent impérativement être respectés de manière cumulative. Sinon, les éléments ne sont pas considérés comme extraordinaires.
- F Le montant doit être important, c'est-à-dire qu'il doit être nécessaire pour évaluer le juste état du patrimoine, des revenus et de la situation financière. Le seuil d'importance doit être défini pour toute entité présentant ses états financiers. Il doit ensuite être appliqué avec constance. Tout changement doit être mentionné dans l'annexe aux comptes.

Complément à la Recommandation 04
Critères liés à la comptabilisation des éléments extraordinaires

- G Il ne faut pas confondre extraordinaire et inhabituel : on peut imaginer de nombreux événements inhabituels qui ne doivent toutefois pas être comptabilisés comme des éléments extraordinaires (par exemple le refinancement d'une caisse de pension).
- H La notion d'extraordinaire doit être utilisée de manière très restrictive. C'est pourquoi pratiquement aucun événement extraordinaire ne devrait survenir. En aucun cas, le niveau extraordinaire du compte de résultats ne doit être utilisé pour manipuler le résultat ordinaire.
- I Les éventuels éléments extraordinaires doivent être présentés et expliqués dans l'annexe aux comptes.
- J Doivent être considérés comme extraordinaires, par exemple, les charges et les revenus découlant de catastrophes naturelles (comme la tempête Lothar de 1999). Les charges nécessaires à la reconstruction, tout comme les revenus provenant de dons (de la Chaîne du Bonheur par exemple) sont extraordinaires.
- K Ne doivent pas être considérés comme extraordinaires, par exemple :
- les revenus fiscaux : les revenus fiscaux peuvent fortement fluctuer en raison de facteurs conjoncturels ou en raison d'impôts sur des successions ou des donations inhabituellement élevées. Ces fluctuations sont toutefois inhérentes aux revenus fiscaux et ne doivent pas être considérées comme extraordinaires ;
 - le refinancement d'une caisse de pension : il s'agit en fait de paiements destinés à compléter des cotisations payées dans le passé, mais dont le montant était insuffisant ;
 - les indemnités particulièrement élevées provenant de sociétés d'énergie, de banques, etc. ;
 - les gains ou les pertes découlant de privatisations (telle la vente avec un gain correspondant d'une entreprise électrique à une société d'approvisionnement basée dans le canton). A l'intérieur du compte de résultats étagé, ces gains ou pertes influencent le « Résultat provenant de financements ». Ils n'influencent donc pas le résultat provenant de l'activité d'exploitation ;
 - les recettes provenant des retours de concession ;
 - les gains ou des pertes découlant de la vente d'actions et/ou de participations du patrimoine administratif, après transfert au patrimoine financier ;
 - les gains réalisés par la vente d'éléments du patrimoine financier (compte 441 « Gains réalisés PF ». Ces gains figurent également à l'intérieur du compte de résultats étagé au niveau du « Résultat provenant de financements » ;
 - les opérations sur provisions, sur fonds ou sur financements spéciaux, qu'il s'agisse d'attributions ou de prélèvements, ne doivent évidemment pas être considérées comme extraordinaires.

**Complément à la Recommandation 04
Critères liés à la comptabilisation des éléments extraordinaires**

Ces divers cas fournissent un exemple du fait que l'un ou l'autre des critères prévus à la lettre D ne sont pas remplis : les faits sont prévisibles, et/ou influençables et/ou relèvent de l'activité opérationnelle.

- L Relevons qu'à la différence du MCH2 les normes IPSAS ne connaissent pas la notion d'extraordinaire.

**Complément à la Recommandation 04
Critères liés à la comptabilisation des éléments extraordinaires**