



Bienne, Décembre 2017

Guide complémentaire de l'OFCOM à l'attention des diffuseurs portant sur l'établissement des comptes annuels

Table des matières

1	Cadre conceptuel	2
1.1	Buts et objectifs du présent guide	2
1.2	Bases juridiques et références	2
2	Contenu et principes régissant l'établissement des comptes annuels	2
2.1	Contenu des comptes annuels	2
2.2	Exigences complémentaires pour les diffuseurs au bénéfice d'une quote-part	3
2.3	Comptabilité séparée	4
2.4	Principe d'établissement des comptes annuels	4
2.5	Réserves latentes	5
3	Exigences en matière de la tenue de la comptabilité	5
3.1	Liquidités, avances sur la quote-part de la redevance	5
3.2	Inventaire des immobilisations	5
3.3	Exigence en matière de comptabilisation des prestations	6
3.4	Opérations de troc	6
3.5	Chiffre d'affaires, liste de diffusion	6
3.6	Prix de transfert interne aux sociétés d'un même groupe	6
3.7	Prestations avec les actionnaires et/ou personnes proches	7
3.8	Réalisation de bénéfices, interdiction de versements/restitution	7
3.9	Capital propre dissimulé	8
3.10	Affaires-échanges (partenariats)	8
3.11	Charges pour provisions	8
3.12	Amortissements	8
3.13	Frais financiers	9
3.14	Décisions de différentes instances	9
4	Obligations de renseigner et émoluments	9
4.1	Documents et remises d'informations	9
4.2	Estimation	10
4.3	Emoluments	10
5	Lien	10



1 Cadre conceptuel

Ce guide découle des constatations effectuées par l'OFCOM auprès des diffuseurs lors de ses surveillances financières. Il a valeur de directive et est à respecter conjointement à la « *marche à suivre pour le plan comptable pour les comptes annuels des diffuseurs titulaires d'une concession* ». Son but principal est de clarifier les attentes de l'autorité concédante et de surveillance envers des diffuseurs au bénéfice d'une concession.

1.1 Buts et objectifs du présent guide

Le présent guide a donc pour buts et objectifs principaux de clarifier certains des thèmes problématiques les plus fréquemment rencontrés :

- afin que tous les milieux concernés puissent de facto bénéficier de cette expérience ;
- afin que les diffuseurs puissent y trouver un cadre complémentaire de référence ;
- afin que les incompréhensions et inexactitudes constatées puissent être corrigées ;
- afin d'assurer une gestion harmonisée selon des pratiques communes ;
- et finalement afin de renforcer le dialogue entre l'autorité concédante et les concessionnaires.

1.2 Bases juridiques et références

Le présent guide se base essentiellement sur les dispositions légales suivantes :

- Loi fédérale sur la radio et la télévision (LRTV) du 24 mars 2006 (RS 784.40)
- Ordonnance sur la radio et la télévision (ORTV) du 9 mars 2007 (RS 784.401)
- Ordonnance du DETEC sur la radio et la télévision (O-DETEC) du 5 octobre 2007 (RS 784.401.11)
- Loi fédérale complétant le Code civil suisse (code des obligations - CO) du 30 mars 1911 (RS 220)
- Loi fédérale sur les aides financières et les indemnités du 5 octobre 1990 (RS 616.1 ; LSu)
- Ordonnance générale sur les émoluments (OGEMol) du 8 septembre 2004 (RS 172.041.1)
- Concession octroyée
- Manuel Suisse d'Audit MSA
- Code pénal suisse (CP) du 21 décembre 1937 (RS 311.0)

2 Contenu et principes régissant l'établissement des comptes annuels

2.1 Contenu des comptes annuels

Les comptes annuels établis conformément aux dispositions de l'art. 27 ORTV ainsi que selon le plan comptable de l'OFCOM se composent comme suit:

1. Bilan, compte de résultat, annexe et rapport de révision
2. Tablette de réconciliation entre les comptes officiels du diffuseur et ceux découlant du plan comptable de l'OFCOM



2.2 Exigences complémentaires pour les diffuseurs au bénéfice d'une quote-part

Les diffuseurs au bénéfice d'une quote-part doivent soumettre leurs comptes annuels à un contrôle ordinaire (art. 6 al. 2 O-DETEC). Le rapport de révision doit porter sur toutes les activités du diffuseur, et un chapitre particulier doit porter sur celles qui sont réalisées dans le cadre de la concession. Le rapport de révision confirme expressément :

- a. Que les activités commerciales qui relèvent de la concession ont été correctement présentées ;
- b. Qu'aucune distribution ouverte ou dissimulée de bénéfice ou avantage procuré à des tiers non justifié par l'usage commercial n'a eu lieu.

Les entreprises que la loi soumet à un contrôle ordinaire ont en outre les obligations suivantes (art. 961 CO) :

1. fournir des informations supplémentaires dans l'annexe aux comptes annuels;
2. intégrer un tableau des flux de trésorerie dans leurs comptes annuels;
3. rédiger un rapport annuel.

Le diffuseur concessionné faisant partie d'un groupe qui établit les comptes consolidés doit toutefois produire les documents requis sous chiffres 1 et 2 à son niveau également et non pas uniquement de manière consolidée au niveau du groupe.

Contenu complémentaires aux comptes annuels

En sus, les documents suivants doivent également être fournis :

4. Tableau des immobilisations (comprenant les détails des réserves latentes et de leur évolution) ;
5. Tableau des capitaux propres ;
6. Tableau relatif aux charges partielles
7. Etat complet des réserves latentes (état initial au 1.1.xx, constitution, dissolution, état au 31.12.xx).

Conformément à l'art. 2 O-DETEC, les comptes annuels sont établis selon les dispositions du code des obligations relatives à la comptabilité commerciale qui sont applicables aux sociétés anonymes. L'OFCOM peut édicter des directives complémentaires pour garantir l'intégralité des données ainsi que pour évaluer le patrimoine et les transactions commerciales.

L'OFCOM établit un plan comptable obligatoire pour la présentation des comptes annuels en tenant compte des particularités de la branche.



2.3 Comptabilité séparée

Au sens des articles 41 al. 2 LRTV et 6 al. 1 O-DETEC, les activités commerciales qui relèvent de la concession doivent être séparées des autres activités du diffuseur dans la comptabilité et les comptes annuels.

Si le diffuseur concessionné exerce en parallèle une activité commerciale ne relevant pas de la concession, il doit impérativement identifier clairement les charges et produits, actifs et passifs affectés à chacune de ses activités. Il doit de facto adopter une structure comptable séparée par secteur d'activité. Au besoin, il consolidera les différentes structures comptables pour l'élaboration de ses comptes annuels statutaires.

Il est toutefois dans la nature des coûts que ceux-ci doivent parfois faire l'objet d'une répartition sur les différents secteurs d'activité. En ce cas, il est obligatoire pour le diffuseur de définir très clairement les règles de répartition par secteur d'activité (par ex. nature des coûts, bases comptables et/ou juridiques du calcul de la répartition, documents probants justifiant ces règles de répartition, directives d'implémentation comptables signées par la direction, notamment). En cas de documentation incomplète ou d'absence de documentation, l'OFCOM ne pourra pas reconnaître les coûts en question.

En ce qui concerne les produits, ils doivent prioritairement être rattachés aux charges correspondantes. Une éventuelle répartition doit répondre aux mêmes principes d'identification et de documentation que ceux décrits ci-dessus.

2.4 Principe d'établissement des comptes annuels

Les comptes annuels des diffuseurs au bénéfice d'une concession doivent être établis conformément aux dispositions de l'art. 2 O-DETEC.

L'établissement régulier des comptes (art. 958 c CO) est régi en particulier par les principes suivants :

1. la clarté et l'intelligibilité
2. l'intégralité
3. la fiabilité
4. l'importance relative
5. la prudence
6. la permanence de la présentation et des méthodes d'évaluation
7. l'interdiction de la compensation entre les actifs et les passifs et entre les charges et les produits

² Le montant de chaque poste présenté dans le bilan et dans l'annexe est justifié par un inventaire ou d'une autre manière.

Les comptes annuels dans leur ensemble sont soumis aux principes énoncés ci-dessus ; cela signifie que ces principes doivent être observés pour tous les éléments des comptes annuels, c'est-à-dire aussi pour l'annexe.



2.5 Réserves latentes

La comptabilisation des réserves latentes dans les comptes statutaires en vertu de l'art. 960ss CO est autorisée pour autant que ceux-ci soient retraités dans les comptes transmis via le plan comptable à l'OFSCOM. Un tableau contenant la constitution, dissolution ainsi que la valeur initiale et finale des réserves latentes contenues dans les comptes annuels du diffuseur est à fournir en parallèle de la remise des comptes annuels.

En effet, les réserves latentes ne sont pas prises en compte dans la détermination de la quote-part de la redevance en vertu de l'art. 5 O-DETEC qui stipule que sont admises au titre de coûts d'exploitation d'un diffuseur les prestations effectives, économiquement fondées, qui ont été fournies aux conditions usuelles du marché et qui sont nécessaires pour accomplir le mandat de prestations.

3 Exigences en matière de la tenue de la comptabilité

3.1 Liquidités, avances sur la quote-part de la redevance

Les versements des acomptes sur la quote-part de la redevance sont effectués en avance pour le trimestre suivant et les soldes représentant les 20% restants, après finalisation de l'analyse des comptes annuels, en règle générale jusqu'à fin août de l'année suivante.

3.2 Inventaire des immobilisations

Conformément à l'art. 958 c al.2 CO, « Le montant de chaque poste présenté dans le bilan et dans l'annexe est justifié par un inventaire ou d'une autre manière. »

Ce qui est important, c'est que le législateur entend par « inventaire » **une preuve effective** et non pas seulement une justification comptable. Cela signifie que l'existence des actifs corporels doit être constatée d'une manière ou d'une autre.

C'est pourquoi l'OFSCOM requiert de la part des diffuseurs **la tenue d'un fichier détaillé des immobilisations.**

Il est impératif que chaque objet / immobilisation mobilière soit dûment répertorié et valorisé dans ledit inventaire, avec un numéro d'inventaire et un lieu de situation clairement définis. Il doit en effet être en tout temps possible de remonter de la comptabilité (inventaire à l'actif) aux différentes immobilisations via l'inventaire détaillé et vice et versa.

La comptabilisation, directement en charges, d'actifs à caractère d'immobilisations est autorisée pour autant que l'ensemble des composantes de ce même actif ne dépasse pas CHF 5'000, peu importe l'exercice dans lequel ces dépenses sont réalisées.

La direction du diffuseur établira des directives internes documentées sur la politique d'activation et sur les durées de vie retenues par type d'immobilisation.

Ces directives feront l'objet d'un contrôle interne d'application annuel et seront remises (ainsi que le résultat constaté de leur application par la direction) à l'OFSCOM lors de ses travaux de surveillance financière.

En ce qui concerne les subventions liées aux immobilisations, prière de se référer au guide comptable.



3.3 Exigence en matière de comptabilisation des prestations

Selon l'article 3 al.1 O-DETEC, le diffuseur comptabilise le chiffre d'affaires tel qu'il a été effectivement obtenu, y compris les éventuelles provisions versées à des tiers pour l'acquisition de publicité et de parrainage. S'il a doute quant à l'exactitude de la déclaration ou si des indications de valeur font défaut, l'OFCOM procède, dans les limites de son pouvoir d'appréciation, à une estimation.

3.4 Opérations de troc

L'article 3 al. 2 O-DETEC prévoit que les opérations de troc sont à comptabiliser à la valeur qu'elles auraient eue s'il s'était agi d'une vente au comptant à un tiers indépendant.

3.5 Chiffre d'affaires, liste de diffusion

L'article 3 al. 3 O-DETEC précise les exigences en matière de comptabilisation du chiffre d'affaires.

« Le diffuseur ou un tiers mandaté par lui visé à l'art. 17 al. 2, let. a à c LRTV doit pouvoir prouver, sur la base du compte d'exploitation, qu'il a comptabilisé les recettes de la publicité et du parrainage qu'il a diffusés. Il doit fournir, pour chaque client et chaque mandat, les justificatifs de la durée de la publicité effectivement diffusée dans le programme au bénéfice d'une concession, des droits de parrainage accordés et de la rémunération correspondante ».

La forme de ce justificatif est laissée à l'appréciation du diffuseur. Ci-après, voici un exemple de ce que pourrait être ce justificatif.

Ordre	Client	Spot	Date	Heure	Durée	Facture	Tarif	Montant	Compte
882729	OFCOM	ORTV	41129	13:56:20	40	73915	23	920.00	3000
Total général								324'000.00	
								22'000.00	3000
								86'000.00	3010
								156'000.00	3100
								47'000.00	3110
								13'000.00	3700
Réconciliation								324'000.00	

Pour telle présentation, une réconciliation entre le programme et la comptabilité doit être possible.

3.6 Prix de transfert interne aux sociétés d'un même groupe

Les sociétés d'un groupe se qualifient non seulement par leurs contrôles économiques conjoints directs ou indirects mais également lorsqu'elles entretiennent avec les porteurs de parts du diffuseur des relations économiques ou personnelles.

Comme l'OFCOM ne peut pas effectuer de contrôles auprès des bénéficiaires de prestations hors des dispositions de l'article 17 LRTV, la preuve de la justification commerciale des charges et des recettes doit répondre à un certain nombre d'exigences. La fardeau de la preuve incombe au diffuseur.

Les transactions entre sociétés du groupe doivent être intégralement saisies dans la comptabilité du diffuseur et valorisées selon les conditions usuelles du marché conformément à l'art. 5 O-DETEC.

On entend par transactions le transfert d'actifs ou de passifs ainsi que la fourniture de prestations de services et la prise d'engagements fermes ou conditionnels.

L'échange de prestations entre le diffuseur et les sociétés du groupe doit faire l'objet d'un accord écrit.



L'accord doit préciser la nature des prestations fournies et reçues (par ex. tenue de la comptabilité, tenue des salaires, soutien informatique, etc...) ainsi que la manière dont elles sont valorisées (notamment les bases comptables et/ou juridiques du calcul de la contre-prestation, les documents probants justifiant les prestations facturées, la comparaison avec les prix du marché, etc...).

La facturation inter-groupe doit correspondre aux dispositions contractuelles en tout temps.

En cas de documentation incomplète ou d'absence de documentation, l'OFCOM ne pourra pas reconnaître les coûts en question.

Si le diffuseur met des ressources à disposition d'une autre société du groupe, ces prestations seront facturées sur une base mensuelle, immédiatement après la délivrance de la prestation.

3.7 Prestations avec les actionnaires et/ou personnes proches

Elles répondent aux mêmes exigences que celles liés aux sociétés du groupe.

3.8 Réalisation de bénéfices, interdiction de versements/restitution

Selon l'article 41 al. 2 LRTV, « Les concessionnaires ayant droit à une quote-part de la redevance utilisent les ressources financières selon le critère de la rentabilité et conformément à leur mandat de prestations. Tout versement de bénéfices est interdit. La diffusion du programme financé par une quote-part de la redevance doit être séparée des autres activités économiques du concessionnaire dans la comptabilité. Si une entreprise contrôlée par le concessionnaire fournit des prestations en rapport avec le programme, le concessionnaire veille à ce que ces prestations soient séparées des autres activités dans la comptabilité. ».

En préambule, il s'agit de relever que la réalisation de bénéfices n'est en rien interdite au sens de cet article. Ni en ce qui concerne l'activité subventionnée, ni en ce qui concerne les éventuelles autres activités économiques poursuivies par le concessionnaire.

Cela étant, **l'interdiction de versement de bénéfices** relève de la volonté du législateur de thésauriser au sein de l'entreprise concessionnée le bénéfice afin de garantir la pérennité de l'une des conditions essentielles de l'octroi de la concession, à savoir **l'assurance du financement des investissements nécessaires et de l'exploitation** (maintien et continuité du mandat de prestations).

Les distributions de bénéfices peuvent être transparentes et/ou cachées, directes et/ou indirectes. S'il est aisé pour l'autorité de surveillance de statuer sur des distributions de bénéfices transparentes, il n'en va pas de même avec les distributions de bénéfices cachées.

Définition¹

Il y a distribution cachées de bénéfices lorsqu'une société fournit des prestations sans obtenir une contre-prestation (appropriée). Il s'agit de prestations appréciables en argent qu'une société accorde directement ou indirectement sans contre-prestation correspondante à ses associés ou à des personnes qui leur sont proches, prestations qu'elle n'accorderait toutefois pas à des tiers indépendants dans les mêmes circonstances.

Les distributions dissimulées de bénéfices sont des prélèvements qui ne suivent pas la voie normale de la distribution de bénéfices mais apparaissent dans le compte de résultats sous la forme de charges ou se répercutent par une diminution des produits (désignée également par prise anticipée de bénéfice).

¹ Manuel Suisse d'Audit MSA, Tome 1, page 320, partie IV, chi. 11ss



Tandis que l'aspect fiscal se base principalement sur la délimitation de charges justifiées ou non sur le plan commercial, le droit commercial exige que l'on examine du point de vue de la société si le résultat présenté et l'emploi du bénéfice au bilan sont conformes à la loi et aux statuts.

On peut citer à titre d'exemples les distributions dissimulées de bénéfices suivantes :

- Salaires, honoraires, commissions ou remboursement de frais excessifs,
- Taux d'intérêts non-conformes au marché,
- Charges n'ayant aucun rapport avec l'entreprise (dépenses privées),
- Mise à disposition gratuite d'immobilisations à des fins privées,
- Acquisition ou aliénation d'un bien ou réalisation d'une prestation entre la société et la personne qui lui est proche à des prix non-conformes au marché.

Un exemple grave (et relevant du droit pénal) de distribution dissimulée de bénéfices concerne le cas où des produits revenants à la société ne lui sont pas du tout distribués ou ne le sont que partiellement (par ex. l'actionnaire encaisse directement le produit de la vente de marchandises, sans qu'il soit comptabilisé).

3.9 Capital propre dissimulé

Pour lutter contre le financement inadapté aux données économiques, l'Administration fédérale des contributions AFC a publié une circulaire dans laquelle elle fixe les ratios minimaux de fonds propres admis fiscalement².

L'OFCOM s'appuie sur cette circulaire et détermine sur ces bases le capital propre nécessaire à l'exploitation. Les intérêts versés de manière indue doivent être restitués.

3.10 Affaires-échanges (partenariats)

Pour l'évaluation des partenariats avec des tiers ou des sociétés affiliées, le tarif plafond correspond au tarif moyen appliqué à des tiers l'année précédente, à minima 50% du tarif officiel (tarif social).

3.11 Charges pour provisions

La constitution de provisions dans les comptes statutaires est autorisée.

Cependant, la constitution de provisions n'est pas prise en compte lors de la détermination de la quote-part de la redevance. L'OFCOM prend en considération la charge effectivement supportée³ par le diffuseur à la fin de l'exercice durant lequel le risque s'est réalisé.

3.12 Amortissements

Les amortissements ordinaires des immobilisations corporelles doivent être déterminés selon des critères économiques. Ils sont effectués selon un plan sur la durée d'utilisation des biens. Les amortissements au-delà des coûts d'acquisition comptabilisés dans le but de créer des réserves de remplacement ne sont pas reconnus.

L'OFCOM prend en compte comme limite supérieure d'amortissement, les taux reconnus par l'impôt fédéral direct selon la « *Notice A 1995 – Entreprises commerciales* ». Les procédés cantonaux spéciaux d'amortissement tel que les amortissements immédiats ne sont pas acceptés.

² W97-006F du 06.06.1997

³ Art. 14 alinéa 1 LSu



Les amortissements extraordinaires ne sont autorisés que dans les cas justifiés, soit lorsque la valeur vénale de l'immobilisation est inférieure à sa valeur comptable. Les pièces justificatives de la perte de valeur devront être remises à l'OFCOM.

3.13 Frais financiers

Les intérêts financiers d'un emprunt ou d'un prêt contractés dans le but de financer les actifs immobilisés servant à l'exploitation (hors le besoin en fond de roulement) sont admis en tant que charges d'exploitation. Les remboursements financiers d'un emprunt ou d'un prêt ne sont pas considérés comme des frais financiers.

Les dommages-intérêts créditeurs (notamment les intérêts de retard et/ou les frais de sommation) versés aux tiers en raison de l'inexécution ou l'exécution tardive d'une obligation sont des charges hors exploitation.

Les intérêts financiers tels que par exemple :

- Intérêts sur limite en compte-courant
- Intérêts de retard sur versements tardifs aux assurances sociales (AVS/LPP)
- Intérêts de retard sur versements tardifs à la TVA

doivent être présentés séparément des autres charges dans le compte d'exploitation, ces derniers étant exclus du calcul de la quote-part de la redevance.

3.14 Décisions de différentes instances

Les conclusions rendues par différentes instances, le cas échéant, sont à interpréter de manière indépendante. Elles n'interagissent en effet pas les unes avec les autres.

4 Obligations de renseigner et émoluments

4.1 Documents et remises d'informations

Conformément à l'article LRTV 17 al.1, les diffuseurs s'engagent à renseigner gratuitement l'autorité de surveillance et produire tous les documents nécessaires à l'accomplissement de leurs tâches de surveillance et à l'examen de la mise en péril de la diversité de l'offre et des opinions. L'alinéa 2 précise notamment cette obligation aux personnes physiques ou morales :

- a. qui sont liées au diffuseur par des participations importantes et qui sont actives sur le marché de la radio et de la télévision ou sur des marchés apparentés;
- b. qui acquièrent de la publicité ou du parrainage pour le diffuseur;
- c. qui produisent la majeure partie du programme pour le diffuseur;
- d. qui organisent un événement public au sens de l'art. 72;
- e. qui sont actives sur le marché de la radio et de la télévision et occupent une position dominante sur un ou plusieurs marchés liés aux médias ;
- f. qui sont actives sur un ou plusieurs marchés liés aux médias au sens de l'art. 74 et soumis à un examen quant à une éventuelle mise en péril de la diversité de l'offre et des opinions, pour autant que les renseignements soient nécessaires pour déterminer une position dominante sur le marché.

³ Le droit de refuser de fournir des renseignements ou de produire des documents est régi par l'art. 16 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative



4.2 Estimation

L'estimation d'office relève de la compétence et du pouvoir d'appréciation de l'autorité de surveillance et vise à assurer une application correcte de la loi dans les cas douteux, lorsqu'une vérification exacte des comptes n'est pas possible par procédure ordinaire.

Un comportement illégal du concessionnaire n'est donc pas indispensable ; il suffit que les éléments comptables ne puissent être déterminés de manière fiable.

En fait, cette estimation d'office par appréciation a lieu lorsque le concessionnaire n'a pas satisfait à ses obligations ou si, pour d'autres raisons, les éléments financiers ne peuvent pas être établis sans doute possibles.

L'estimation est donc effectuée dans le cadre du pouvoir d'appréciation de l'autorité si, malgré sommation, le diffuseur n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments probants ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes.

4.3 Emoluments

Les diffuseurs sont rendus attentifs aux dispositions de l'article 100 LRTV ainsi qu'à celles de l'article 78ss ORTV.

En principe, les diffuseurs concernés par des mesures de surveillance et qui ne respectent pas les dispositions de la LRTV et/ou de l'ORTV doivent supporter l'ensemble de ces coûts.

Au surplus, les dispositions de l'OGEmol sont applicables.

5 Lien

Le présent guide peut être téléchargé sous

<https://www.bakom.admin.ch/bakom/fr/page-daccueil/medias-electroniques/infos-pour-les-diffuseurs-de-radio-et-de-television/comptes-annuels.html>