



**Direction générale de la cohésion sociale - DGCS**  
**Unité contrôle, audit et enquête - UCAE**

## **Directive comptable**

**fixant les normes relatives à la comptabilité, à la  
présentation des comptes et de la formule de  
reporting des entités subventionnées.**

*Version : Février 2020*

## TABLE DES MATIERES

BASES LÉGALES .....	3
RÈGLEMENTS D'APPLICATION .....	3
CHAPITRE 1 : NORMES COMPTABLES ET PRINCIPES GÉNÉRAUX.....	4
1.1. <i>Champ d'application</i> .....	4
1.2. <i>Normes comptables reconnues</i> .....	4
1.3. <i>Principes généraux</i> .....	4
1.4. <i>Evaluation</i> .....	5
CHAPITRE 2 : PRÉSENTATION DE LA FORMULE DE REPORTING .....	6
2.1. <i>Composantes du reporting et du rapport de site</i> .....	6
2.2. <i>Comptes d'exploitation (A)</i> .....	7
2.3. <i>Comptes mobilier et d'entretien immobilier (B)</i> .....	7
2.4. <i>Comptes du résultat hors exploitation (C)</i> .....	7
2.5. <i>Comptes du résultat exceptionnel / extraordinaire (D)</i> .....	7
2.6. <i>Fourniture de prestations non couvertes par la présente loi (art. 4f LPFES)</i> .....	8
2.7. <i>Traitement des charges et clés de répartition</i> .....	8
CHAPITRE 3 : DISPOSITIONS COMPLÉMENTAIRES.....	9
3.1. <i>Seuil d'activation</i> .....	9
3.2. <i>Inventaire des immobilisations corporelles</i> .....	9
3.3. <i>Taux d'amortissement</i> .....	9
3.4. <i>Immeubles et terrains</i> .....	10
3.5. <i>Réserve latente</i> .....	10
3.6. <i>Provisions</i> .....	10
3.7. <i>Corrections de valeurs d'actifs</i> .....	11
3.8. <i>Dons et legs non affectés, affectés et restituables</i> .....	11
3.9. <i>Subvention d'investissement</i> .....	11
3.10. <i>Transactions entre les parties liées</i> .....	12
3.11. <i>Opérations hors bilan</i> .....	12

## BASES LÉGALES

- Loi du 22 février 2005 sur les subventions (LSubv ; BLV 610.15), en particulier ad art. 27 LSubv.
- Loi du 13 novembre 2007 sur les prestations complémentaires à l'assurance-vieillesse, survivants et invalidité (LVPC ; BLV 831.21), en particulier ad art. 4 LVPC.
- Loi du 24 janvier 2006 d'aide aux personnes recourant à l'action médico-sociale (LAPRAMS ; BLV 850.11), en particulier ad art. 7 et 17 LAPRAMS.
- Loi du 5 décembre 1978 sur la planification et le financement des établissements sanitaires d'intérêt public (LPFES ; BLV 810.01), en particulier ad art. 32ss LPFES.
- Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC ; RS 210).
- Loi fédérale du 30 mars 1911 complétant le Code civil suisse (Code des obligations [CO] ; RS 220).

## RÈGLEMENTS D'APPLICATION

- Règlement du 22 novembre 2006 d'application de la loi du 22 février 2005 sur les subventions (RLSubv ; BLV 610.15.1), en particulier ad art. 8 et 9 RLSubv.
- Règlement 9 janvier 2008 d'application de la loi du 13 novembre 2007 sur les prestations complémentaires à l'assurance-vieillesse, survivants et invalidité (RLVPC ; BLV 831.21.1), en particulier ad art. 15 RLVPC.
- Règlement du 28 juin 2006 d'application de la loi du 24 janvier 2006 d'aide aux personnes recourant à l'action médico-sociale (RLAPRAMS ; BLV 850.11.1), en particulier ad art. 3 et 4 RLAPRAMS.
- Règlement du 7 mai 2008 fixant les normes relatives à la comptabilité, au contrôle des comptes et à l'analyse des établissements médico-sociaux, des lits de type C des hôpitaux et des centres de traitement et de réadaptation, reconnus d'intérêt public, ainsi que des homes non médicalisés (RCCMS ; BLV 810.31.1).

## RÈGLEMENT (RCCMS)

Le règlement du 7 mai 2008 fixant les normes relatives à la comptabilité, au contrôle des comptes et à l'analyse des établissements médico-sociaux et des divisions pour malades chroniques des hôpitaux et des centres de traitement et de réadaptation reconnus d'intérêt public (RCCMS) définit les règles relatives à :

- la comptabilité et au reporting (art. 4 à 8),
- la révision des comptes (art. 9 à 14),
- l'analyse, au contrôle et à la surveillance des aspects juridiques, économiques, comptables et financiers des établissements et entités (art. 15 à 18).

Conformément à l'article 4, la Direction générale de la cohésion sociale (DGCS) fixe annuellement les directives comptables applicables aux établissements. La présente directive entre en vigueur le **1<sup>er</sup> janvier 2021**. Elle annule et remplace la précédente.

## CHAPITRE 1 : NORMES COMPTABLES ET PRINCIPES GÉNÉRAUX

### 1.1. *Champ d'application*

La présente directive s'applique à toutes les entités subventionnées par la DGCS et/ou soumises à sa surveillance, quelle que soit leur forme juridique, conformément aux bases légales susmentionnées.

En particulier, elle s'adresse surtout aux entités et/ou établissements qui sont tenus d'établir des comptes annuels et de remplir la formule de reporting à l'intention de la DGCS, conformément au règlement RCCMS (art. 4 et suivants).

La DGCS peut accorder des dérogations à la présente directive sur la base d'une demande motivée d'une entité juridique concernée.

### 1.2. *Normes comptables reconnues*

Conformément aux termes du nouveau droit comptable en vigueur – Code des obligations -, la présente directive admet, pour la tenue de la comptabilité et la présentation des comptes d'une entité subventionnée, l'application de l'une des normes comptables suivantes :

- Code des obligations (CO, art. 957 à 963) ;
- Swiss GAAP RPC - Les recommandations relatives à la présentation des comptes - :
  - RPC fondamentales ;
  - Swiss GAAP RPC 21 : entité d'utilité publique à but non lucratif ;
  - Swiss GAAP RPC intégrale.

L'usage d'une autre norme est soumis à l'approbation de la DGCS, sur demande motivée de l'entité concernée.

### 1.3. *Principes généraux*

Le RCCMS (art. 4, al. 2) dispose que les comptes annuels et la formule de reporting sont établis conformément aux dispositions légales et aux principes comptables applicables à la forme juridique que revêt l'établissement ou l'entité, ainsi qu'aux directives comptables édictées par la DGCS.

Ainsi, les entités subventionnées doivent appliquer les principes généraux du Code des obligations (CO, articles 957 à 963) et/ou des normes reconnues par la Confédération, en l'occurrence des normes RPC, ainsi que les dispositions complémentaires de la présente directive pour tenir la comptabilité, présenter les états financiers et établir le reporting à l'intention de la DGCS.

Concrètement, sous réserve des **dispositions complémentaires (chapitre 3)** de la présente directive, une entité juridique appliquant le CO et/ou les RPC remplit sa formule de reporting sur la base des états financiers établis conformément au référentiel appliqué. En particulier, les entités qui sont tenues de dresser les états financiers selon une norme reconnue et les fondations soumises au contrôle ordinaire par la loi remplissent leur reporting selon les normes Swiss GAAP RPC ou la norme autorisée par la DGCS.

#### **1.4. Evaluation**

Les principes d'évaluation admis pour l'établissement de la formule de reporting (yc le rapport de site) sont fondés sur les principes d'évaluation de la norme comptable appliquée par l'entité juridique et sur les dispositions complémentaires introduites par la présente directive.

Lors du passage aux normes RPC, l'entité juridique établit un inventaire des actifs en distinguant les biens financés par les résidents, les tiers, l'Etat et par l'entité elle-même sur ses ressources propres.

Ainsi, les écarts d'évaluation constatés lors de l'établissement du premier bilan sont, selon la source du financement, comptabilisés au passif du bilan dans les comptes respectifs suivants :

- Fonds affectés financés par les résidents ;
- Fonds affectés financés par les tiers ;
- Fonds affectés financés par l'Etat ;
- Réserve de réévaluation.

## CHAPITRE 2 : PRÉSENTATION DE LA FORMULE DE REPORTING

### 2.1. Composantes du reporting et du rapport de site

La formule de reporting se présente sous une forme informatisée dans l'outil e-reporting mis en ligne par la DGCS. Elle est applicable aux établissements et aux entités juridiques, qui établissent :

- un reporting complet pour l'entité juridique ;
- un « rapport de site » pour chaque site appartenant à l'entité juridique exploitant plusieurs établissements ou sites.

La formule e-reporting (annexe 1) présente les composantes d'un reporting complet et d'un rapport de site, ainsi que les contrôles de cohérence requis pour l'exercice concerné. La DGCS examine annuellement l'opportunité de modifier la formule de reporting (yc le rapport de site).

Les établissements et les entités sont tenus d'appliquer le plan comptable de référence élaboré par la DGCS, dont la structure minimale pour la présentation du reporting ainsi que le descriptif détaillé des comptes figurent à l'annexe 2 de la présente directive.

En plus des comptes annuels, les entités qui sont tenues de dresser les états financiers selon une norme reconnue et les fondations soumises au contrôle ordinaire par la loi transmettent à la DGCS les états financiers et les annexes établis selon les normes RPC.

Les entités non soumises à la formule de reporting (e-reporting) transmettent à la DGCS les comptes annuels, les statistiques et les autres informations ou documents requis selon les termes de la convention en vigueur.

La DGCS peut demander tout renseignement ou document en relation avec n'importe quel élément des états financiers, voire du budget et du rapport d'activité. Elle peut toujours exiger de la part d'une entité une présentation des états financiers plus complète, au cas où elle ne serait pas conforme aux prescriptions de la norme utilisée (RCCMS, art. 15 et 16).

### Approbation du reporting et délai de remise

Le reporting révisé de l'entité juridique (yc les rapports de sites) est présenté annuellement au Conseil ou à l'Organe suprême de direction ou de gestion, vu ses attributions en tant qu'organe suprême et garant à l'égard de l'Etat du respect, par la direction, des bases légales spécifiques liées à l'exploitation conforme de l'établissement. Les éventuels points de non-conformité, les motifs y relatifs et les mesures envisagées sont portés à sa connaissance par la direction et, le cas échéant, par l'intermédiaire de l'organe de révision de l'entité. La mise en œuvre des mesures prises fait l'objet d'un suivi périodique par le comité ou le Conseil.

Les documents électroniques et physiques requis, révisés et approuvés doivent parvenir à la DGCS au plus tard le 31 mai de chaque année, conformément à l'article 8 RCCMS et aux termes de la communication adressée aux établissements – procédure de lancement du reporting -. La DGCS peut accorder des délais supplémentaires sur demande motivée de l'entité ou de l'organe de révision / fiduciaire.

## 2.2. Comptes d'exploitation (A)

Les comptes d'exploitation concernent les produits et charges relatifs aux prestations, telles que définies dans l'autorisation d'exploiter délivrée par l'Etat ou dans la convention, ainsi que dans la structure du plan comptable de référence élaboré par la DGCS, à savoir :

- les produits d'exploitation sont comptabilisés dans la classe 6 ;
- les charges d'exploitation sont comptabilisées dans les classes 3 à 4.

## 2.3. Comptes mobilier et d'entretien immobilier (B)

Conformément aux termes du règlement RCIEMMS, les financements (produits) du mobilier et de l'immobilier ainsi que les charges y relatives sont présentés dans les comptes de la classe 5 « Comptes mobilier et d'entretien immobilier », avec les quatre résultats suivants :

- **Résultat mobilier** : le résultat positif (excédent de produits) est affecté au bilan dans le compte 20810-Fonds d'acquisition et de renouvellement mobilier. En cas de résultat négatif (excédent de charges), la perte est compensée par une dissolution du fonds au bilan. Si le fonds est insuffisant, toute ou partie de la perte est imputée sur les fonds propres via le résultat de l'exercice. Seules les acquisitions de mobilier et d'équipement dont la valeur est inférieure au **seuil d'activation** sont portées en charges, sinon les biens acquis doivent être activés au bilan et amortis (voir chapitre 3 – Dispositions complémentaires).
- **Résultat d'entretien immobilier** : le résultat positif (excédent de produits) est affecté au bilan dans le compte 20800-Fonds d'entretien immobilier. En cas de résultat négatif (excédent de charges), la perte est compensée par une dissolution du fonds au bilan. Si le fonds est insuffisant, toute ou partie de la perte est imputée sur les fonds propres via le résultat de l'exercice.
- **Autre résultat immobilier** : le bénéfice ou la perte est imputé sur les fonds propres via le résultat de l'exercice.
- **Résultat mobilier et d'entretien immobilier CAT** : le bénéfice ou la perte est imputé sur les fonds propres via le résultat de l'exercice.

## 2.4. Comptes du résultat hors exploitation (C)

Ces comptes concernent les produits et charges relatifs aux activités délivrées par l'établissement ou l'entité juridique et destinées à de tierces personnes, pour des activités différentes de la mission de l'entité telle que définie dans l'autorisation d'exploiter délivrée par le département ou la convention signée avec la DGCS. Le plan comptable de référence indique les activités concernées.

## 2.5. Comptes du résultat exceptionnel / extraordinaire (D)

Il s'agit de produits et de charges non récurrents, qui n'apparaissent que très rarement dans le cadre de l'activité courante et qui ne sont pas prévisibles. Ils résultent d'évènements particuliers et exceptionnels qui ont lieu au cours de l'exercice. Ces produits ou charges exceptionnels ou extraordinaires sont présentés à part, pour autant qu'ils soient significatifs, c'est-à-dire que leur montant justifie une présentation séparée.

**Résultat de l'exercice avant impôts = A + B + C + D**

---

L'utilisation des bénéfices et des recettes issus des activités hors exploitation (yc le résultat exceptionnel et extraordinaire) ne doit cependant pas modifier les missions de l'établissement ni provoquer une augmentation des coûts d'exploitation et d'investissement.

### **2.6. Fourniture de prestations non couvertes par la présente loi (art. 4f LPFES)**

Si une entité ou un établissement entend développer une activité commerciale visant à fournir des prestations non couvertes par la loi (LPFES) à des bénéficiaires autres que ses résidents et que celle-ci lui fait encourir des risques économiques, ou génère des profits ne lui revenant pas intégralement, elle doit créer à cet effet une structure juridique indépendante. Les relations entre l'entité exploitante de l'EMS et cette structure juridique font l'objet d'une convention qui est soumise au département pour approbation ou de la sous-traitance régie par l'art. 4g LPFES. Le département peut accorder des dérogations à l'obligation prévue à l'alinéa 1, sur la base d'une demande motivée de l'entité.

### **2.7. Traitement des charges et clés de répartition**

L'entité juridique établit la liste des charges directes et indirectes par site et par activité. Les charges directes sont imputées directement au site et/ou à l'activité concernée.

Les charges indirectes font l'objet d'une répartition documentée entre les sites et/ou activités à l'aide de clés de répartition adéquates et fiables. A ce titre, la présente directive admet l'utilisation des clés de répartition suivantes :

- le nombre de journées d'hébergement ;
- le nombre de lits reconnus d'intérêt public ;
- le nombre d'EPT requis pour le personnel d'accompagnement (soins et animation) ;
- le nombre de mètres carrés / cubes ;
- le nombre de kilomètres (km) ;
- le pourcentage du chiffre d'affaires par site et/ou par activité ;
- le nombre de postes informatiques ;
- le nombre de repas ;
- le nombre de bénéficiaires.

Le recours à d'autres clés de répartition, jugées plus pertinentes selon la nature de l'activité de l'entité, peut être autorisé par la DGCS sur demande motivée. Ces clés doivent être mentionnées dans l'annexe IX-A de la formule de reporting.

Si l'entité juridique établit un reporting complet intégrant toutes ses charges directes et indirectes, alors les rapports de site peuvent être limités aux charges directes par site et aux dotations en personnel d'accompagnement (soins et socio-culturel).

## CHAPITRE 3 : DISPOSITIONS COMPLÉMENTAIRES

Sous réserve de l'application des RPC intégrales ou RPC 21, les dispositions complémentaires ci-après fixent, pour toutes les entités relevant du champ d'application de la présente directive et quelle que soit la norme comptable utilisée, les critères d'activation au bilan, les règles pour le calcul et la présentation des amortissements, des corrections de valeurs d'actifs, des provisions, ainsi que les méthodes reconnues pour le traitement des dons et des subventions d'investissement.

Pour **les entités de forme commerciale (but lucratif)**, qui ne sont pas au bénéfice d'une exonération fiscale du Canton (Vaud), les dispositions spécifiques édictées par la Direction générale de la fiscalité vaudoise (DGF) sont réservées et réputées admises par la présente directive, afin d'éviter le retraitement des comptes annuels pour l'établissement du reporting.

### 3.1. Seuil d'activation

Sauf indication contraire du référentiel comptable applicable ou d'une disposition légale fédérale ou cantonale, les acquisitions de mobilier et d'équipement supérieures à CHF 10'000.-, seuil d'activation selon REKOLE®, doivent être portées au bilan et faire l'objet d'un plan d'amortissement en fonction de la durée de vie économique de l'objet. L'usage d'un autre seuil d'activation doit être indiqué dans l'annexe IX du reporting.

### 3.2. Inventaire des immobilisations corporelles

L'entité juridique exploitante de l'établissement dresse et tient à jour annuellement l'inventaire des immobilisations corporelles.

### 3.3. Taux d'amortissement

Les biens d'investissement d'une valeur supérieure à CHF 10'000.- portés à l'actif du bilan sont amortis sur leur durée de vie économique. Les amortissements sont calculés, selon la méthode linéaire, sur la valeur d'acquisition du bien. Ils sont comptabilisés au crédit du fonds d'amortissement approprié à l'actif du bilan, selon la méthode indirecte.

Actifs immobilisés	Taux d'amort.	Durée de vie
<b>Immobilisations corporelles meubles</b>		
• Mobilier et installations	10 %	10 ans
• Equipements médico-techniques	12.5 %	8 ans
• Véhicules	20 %	5 ans
• Matériel informatique	25 %	4 ans
• Machines de bureau et outillage	20 %	5 ans
• Installations fixes (chauffage, ventilation, sanitaire, électrique)	5 %	20 ans
• Autres immobilisations corporelles meubles	20 %	5 ans
<b>Immeubles</b>		
• Bâtiments sans part de terrain	3 %	33.33 ans
<b>Immobilisations incorporelles</b>		
• Licences, brevets, goodwill	20 %	5 ans

*NB : la directive admet également les taux d'amortissement autorisés par la DGF pour les entités de forme commerciale (but lucratif).*

En cas **d'amortissements exceptionnels (hors plan)**, la justification de tels amortissements doit être mentionnée dans l'annexe IX du reporting.

**Remarque :** selon l'article 960, alinéa 2, CO « la valeur de tous les éléments de l'actif ne peut figurer au bilan pour un chiffre dépassant celui qu'ils représentent pour l'entreprise à la date du bilan ». Ainsi, il est admis que l'entité qui établit un plan d'amortissement est la mieux placée pour apprécier l'ensemble des circonstances propres à sa situation. Dès lors, la justification de l'utilisation d'un autre plan d'amortissement sera mentionnée dans l'annexe IX du reporting», sous réserve de l'accord de la DGCS.

### 3.4. Immeubles et terrains

- **Terrains :** les terrains portés séparément au bilan ne sont pas amortissables.
- **Immeubles avec terrain :** dans la mesure où le terrain et l'immeuble ne sont pas comptabilisés séparément, il y a lieu de déterminer la valeur du terrain au moment de l'acquisition. S'il n'est pas possible de fixer cette valeur sur la base d'éléments objectifs ressortant du dossier, la valeur du terrain est réputée, en principe, égale au 20 % de la valeur totale de l'immeuble (*circulaire amortissement de la DGF*). Ainsi, pour les immeubles avec terrain portés au bilan, l'amortissement est autorisé uniquement jusqu'à hauteur de la valeur du terrain, puisque ce dernier ne peut être amorti.
- **Immeubles garantis par l'Etat (service de la dette) :** ces immeubles sont amortis selon la durée de vie économique, conformément au plan d'amortissement ci-dessus. La méthode d'amortissement financier (selon le remboursement de la dette hypothécaire) n'est pas admise par la présente directive.
- **Amortissements sur actifs réévalués :** les amortissements opérés sur des actifs réévalués sont attribués en premier lieu au montant réévalué, sauf prescription contraire de la norme appliquée.

### 3.5. Réserves latentes

Il y a lieu de distinguer :

- les réserves latentes forcées ou obligatoires - qui naissent par l'accroissement de la valeur réelle des actifs du bilan, par les amortissements réguliers ou corrections de valeurs admises - ;
- les réserves latentes créées selon l'appréciation de la direction de l'entité.

Seules les réserves latentes forcées ou obligatoires liées à l'application des normes comptables sont admises. Aucune réserve latente d'appréciation n'est autorisée. Les réserves latentes d'appréciation existantes à la date d'entrée en vigueur de la présente directive doivent être dissoutes. Les amortissements, corrections de valeur et provisions devenus sans objet doivent être repris ou dissous dans l'année de constatation.

### 3.6. Provisions

Sauf indication contraire dans le référentiel comptable applicable, les provisions constituent des engagements juridiques ou de fait, fondés sur un événement passé, dont le montant peut être estimé avec un degré de fiabilité suffisant. Elles doivent être évaluées chaque fois à la date du bilan sur la base des sorties de fonds vraisemblables. Les provisions qui ne sont plus justifiées doivent être dissoutes. Les provisions font partie des fonds étrangers, elles ne couvrent pas les corrections de valeurs d'actifs.

### 3.7. Corrections de valeurs d'actifs

Les corrections de valeur sont présentées à l'actif du bilan en diminution des postes pour lesquelles elles ont été constituées. Elles représentent l'ajustement d'éléments de l'actif circulant pour des diminutions de valeurs déjà intervenues ou des pertes de patrimoine attendues.

- **Corrections de valeurs pour pertes sur débiteurs (Ducroire)** : la provision pour pertes sur débiteurs ne concerne que les créances à risques. Les créances jugées irrécouvrables doivent être amorties par la constatation d'une perte sur débiteurs.

Pour le calcul de la provision, les créances envers les résidents (ou bénéficiaires), l'Etat, la CEESV et les assureurs doivent être évaluées individuellement. Hormis ces postes, un ajustement forfaitaire (5 % maximum) est admis sur les autres créances (yc hors exploitation) lorsque cette évaluation individuelle n'est pas possible.

- **Stocks – Abattement forfaitaire** : jusqu'à concurrence du taux admis par la DGF.

*NB : pour les entités de forme commerciale (but lucratif), la directive admet également les corrections de valeurs d'actifs autorisées par la DGF.*

### 3.8. Dons et legs non affectés, affectés et restituables

Les dons reçus doivent être traités selon la volonté des donateurs. Ainsi, les entités doivent distinguer :

- **les dons affectés et/ou restituables** : le tiers souhaite que son financement serve à une utilisation particulière avec ou sans clause de restitution contractuelle. Ces dons sont d'abord comptabilisés en produits. En attendant leur utilisation, ils doivent être transférés au passif du bilan dans les fonds affectés via le compte « Variation des fonds affectés ». L'utilisation de ces dons est progressivement imputée en produits dans le compte de résultat selon le rythme auquel l'entité comptabilise en charges les coûts liés à l'objet financé. En cas d'amortissement exceptionnel de l'objet financé par les dons, la charge d'amortissement annuelle peut être compensée par l'utilisation de ces dons.
- **les dons non-affectés** : ces dons sont octroyés par des tiers de manière irrévocable et ne sont assortis d'aucune condition d'affectation ou de remboursement. Dès lors qu'ils sont acquis, la direction en dispose librement dans le cadre de l'accomplissement du but de l'entité. Ils doivent être inscrits en produits et figurés dans les fonds ou réserves libres de l'entité.

### 3.9. Subvention d'investissement

Lorsque le référentiel comptable appliqué le permet, l'entité peut comptabiliser les subventions d'investissement en déduction du bien subventionné à l'actif du bilan.

Par ailleurs, la présente directive admet également la méthode des produits différés pour le traitement des subventions d'investissements. Par cette méthode, les subventions d'investissement sont comptabilisées directement au passif du bilan, dans les fonds affectés financés par l'Etat avec l'intitulé « Subventions d'investissement », sans transiter par le compte d'exploitation lorsqu'elles sont reçues.

L'utilisation ultérieure de ces subventions d'investissement est progressivement constatée par le compte de résultat selon le rythme auquel l'entité comptabilise en charges les coûts liés à l'objet financé, ou selon le rythme et la durée d'utilisation du bien subventionné. Ainsi, l'utilisation des subventions permet de couvrir une charge (la plupart du temps les amortissements) par un produit.

Afin de rapprocher le mieux possible la subvention et les coûts correspondants (amortissements), les produits différés liés aux subventions d'investissement sont présentés dans les comptes d'investissements (classe 5) du plan comptable de la formule de reporting.

### 3.10. Transactions entre les parties liées

Les personnes physiques et morales qui exercent directement ou indirectement une influence notable sur les décisions financières ou d'ordre opérationnel sont identifiées comme des parties liées. Les entités contrôlées de manière directe ou indirecte par des parties liées sont, elles aussi, considérées comme liées.

**Exemples de parties liées :** les membres du Conseil ou de la direction, les organisations dans lesquelles l'entité possède une participation déterminante, les actionnaires de l'entité ayant un droit de vote égal ou supérieur à 20%, les entités contrôlées par des parties liées, institutions de prévoyance. Toutefois, deux entités ayant simplement les mêmes membres de Conseil ou de la direction ne sont pas considérées comme liées. Les transactions courantes entre ces entités sont traitées sous l'angle de la sous-traitance (art.4g LPFES).

L'organe suprême de chaque entité est tenu d'établir la liste des parties liées selon la définition susmentionnée.

Toutes les transactions entre des parties liées, ainsi que les créances ou engagements en résultant, doivent être mentionnées dans l'annexe I-D2 du reporting avec indication de la description, du volume, du prix et des conditions essentielles. Il s'agit notamment de :

- achats et ventes ;
- commissions et contrats de licences ;
- financement ;
- prestations de services ;
- loyers ou opérations de leasing ;
- transactions immobilières ;
- transfert d'actifs ou de passifs ;
- Prise d'engagements fermes et conditionnels.

La DGCS peut également requérir la description de transactions qui ne se sont pas déroulées selon les conditions du marché, y compris l'indication de la différence entre la valeur nette du marché et le prix de la transaction convenu par contrat, conformément aux termes de l'article 11a RCLPFES.

### 3.11. Opérations hors bilan

Selon le référentiel appliqué par l'entité, les opérations hors bilan sont soumises aux principes régissant l'établissement régulier des comptes. Elles concernent notamment :

- les engagements conditionnels ;
- les autres engagements ne devant pas être portés au bilan.

Les engagements conditionnels et les autres engagements ne devant pas être portés au bilan doivent être mentionnés dans l'annexe aux comptes annuels.

**Annexes :**

1. *E-reporting - Instructions*
2. *Plan comptable et descriptif des comptes*
3. *Liste des fonctions*