

LE PETIT LIVRE DES SWISS GAAP RPC · CHAPITRE 0.2 · FICHE DE RÉVISION, STYLE EXAMEN

Passer du CO aux RPC

Swiss GAAP RPC 11 (impôts sur le bénéfice) · CO art. 960a al. 4 et 960e al. 4 C'est l'exercice le plus courant en pratique et aux examens. Les livres sont tenus selon le CO, avec des réserves latentes. Pour les comptes RPC, on les dissout, et on inscrit l'impôt qui viendra un jour.

1 L'essentiel à savoir par cœur

- Une réserve latente est un actif sous-évalué ou un passif surévalué. Le CO l'admet, les RPC non.
- Dissoudre une réserve augmente les capitaux propres RPC, mais crée un **impôt différé passif** : le fisc imposera un jour cette différence.
- À l'**ouverture**, la réserve existante passe par les réserves de bénéfice ; sa **variation** de l'année passe par le résultat.
- Effet net sur le résultat = variation de la réserve × (1 − taux d'impôt).

ouverture
par les réserves de bénéfice

variation
par le résultat

× (1 − t)
effet net après impôt

RPC 11
impôts différés

2 La base légale, article par article

- Les comptes RPC ne contiennent aucune réserve latente : chaque poste est évalué selon la norme qui le concerne.
- Les écarts entre la valeur RPC et la valeur fiscale donnent des impôts différés (RPC 11), au taux attendu.
- La réserve qui existait déjà au début de l'exercice ne touche pas le résultat de l'année : elle corrige les réserves de bénéfice d'ouverture.
- Seule la variation de l'année passe par le compte de résultat, avec la charge ou le produit d'impôt différé correspondant.

3 Les règles, cas par cas

Sujet	Code des obligations	Swiss GAAP RPC
Réserves latentes	Admises : amortissements et corrections supplémentaires (art. 960a al. 4), provisions maintenues (art. 960e al. 4)	Dissoutes
Impôt sur la réserve	Aucun : la réserve a réduit le bénéfice imposable	Impôt différé passif sur la réserve dissoute (RPC 11)
Résultat	Diminué par la constitution de réserves	Corrigé de la variation des réserves, après impôt
Où se fait le travail ?	Dans les livres de l'année	Dans des écritures de retraitement, hors des livres CO

4 La méthode, dans l'ordre

1. Relever la réserve latente au début et à la fin.
2. Ouverture : actif à réserves, puis impôt différé.
3. Variation : par le résultat, avec son impôt différé.
4. Contrôler : variation × (1 − taux).

> **« Dissoudre, différer : la réserve fond, l'impôt reste au frais. »**

6 Les pièges

L'erreur classique : passer toute la réserve de clôture par le résultat. Seule la **variation** touche le résultat ; le solde d'ouverture touche les réserves de bénéfice.

7 Le cas type du chapitre

Bérénice SA : un stock qui fond. Selon le CO, le stock de Bérénice SA contient une réserve latente de 450 au 1er janvier et de 390 au 31 décembre. Taux d'impôt : 18 %.

a. Passez les écritures de retraitement pour les comptes RPC.
b. Quel est l'effet sur le résultat RPC de l'année ?
c. Quel impôt différé passif figure au bilan RPC de clôture ?

Corrigé en fin de fiche.

10 Questions d'examen

1. Vrai ou faux ? La réserve latente d'ouverture se corrige par le résultat de l'année.

2. Vrai ou faux ? Une baisse de la réserve latente diminue le résultat RPC.

3. Vrai ou faux ? L'impôt différé se calcule sur la réserve dissoute.

4. Vrai ou faux ? Effet net sur le résultat = variation × taux d'impôt.

5. Cas express : Réserve latente du stock : 450 au début, 390 à la fin. Taux 18 %. Effet sur le résultat RPC ?

6. Cas d'examen, « Le passage complet : cinq corrections, un résultat, des capitaux propres » : Prune SA, comptes CO de l'exercice 2026 : bénéfice 400 000, capitaux propres à la clôture 2 000 000. Taux d'impôt 20 %. (a) Réserve latente du stock : 90 000 au 1er janvier, 120 000 au 31 décembre. (b) Machines : valeur RPC plus haute que la valeur CO de 50 000 au 1er janvier, de 35 000 au 31 décembre. (c) Provision pour risques généraux, sans obligation : 40 000 au 1er janvier, 60 000 au 31 décembre. (d) 80 000 versés cette année dans une réserve de cotisations de l'employeur, passés en charges au CO et admis par le fisc. (e) Un leasing financier conclu le 1er janvier, hors bilan au CO : valeur actuelle des loyers 120 000, taux 4 %, loyer payé en fin d'année 33 000, durée d'utilisation 5 ans. Établissez le résultat et les capitaux propres RPC.

7. Résolvez le cas type de la section 7, « Bérénice SA : un stock qui fond », questions a à c.

8. Citez les étapes de la méthode, dans l'ordre, et la base légale du chapitre.

11 Corrigés

1. Faux : Par les réserves de bénéfice d'ouverture.

2. Vrai : Le CO avait moins chargé l'exercice.

3. Vrai : Au taux d'impôt attendu.

4. Faux : Variation × (1 − taux).

5. −49.20. −60 × (1 − 18 %) : le CO avait moins chargé l'exercice.

6.

Écart	Ouverture / clôture	Variation (résultat)
Stock	90 000 / 120 000	+30 000
Machines	50 000 / 35 000	−15 000
Provision générale (dissoute)	40 000 / 60 000	+20 000
Réserve de cotisations (actif)	0 / 80 000	+80 000
Leasing : actif 96 000 − dette 91 800	0 / 4 200	+4 200
Total	**180 000** / **299 200**	**+119 200**

Leasing : actif 120 000 − amortissement 24 000 = 96 000 ; dette 120 000 + intérêt 4 800 − loyer 33 000 = 91 800. Charges RPC 24 000 + 4 800 = 28 800 au lieu du loyer de 33 000 : +4 200. Impôt différé sur cet écart : 840. La réserve de cotisations suit ici la RPC 16 applicable à l'exercice 2026 ; dès les exercices commençant le 1er janvier 2027, la RPC 16 remaniée s'applique.

Débit	Crédit	Montant
Actifs (stock, machines, réserve de cotisations…)	Réserves de bénéfice	180 000
Réserves de bénéfice	Impôts différés passifs	36 000
Postes du bilan (variation nette)	Résultat (charges corrigées)	119 200
Charge d'impôts différés	Impôts différés passifs	23 840

Rapprochement	Calcul	Francs
Résultat CO		400 000
+ variation des écarts	119 200 × (1 − 20 %)	95 360
= Résultat RPC		**495 360**
Capitaux propres CO		2 000 000
+ écarts à la clôture, nets	299 200 − 59 840	239 360
= Capitaux propres RPC		**2 239 360**

Contrôle : impôts différés passifs à la clôture 299 200 × 20 % = 59 840 = 36 000 (ouverture) + 23 840 (charge de l'année). Effet d'ouverture sur les capitaux propres : 180 000 − 36 000 = 144 000.

7.

1. Ouverture et variation :

Débit	Crédit	Montant
Stock	Réserves de bénéfice	450
Réserves de bénéfice	Impôts différés passifs	81
Charges de marchandises	Stock	60
Impôts différés passifs	Produit d'impôts différés	10.80

2. La réserve baisse de 60 : le CO a moins chargé l'exercice que les RPC. Effet net : −60 × (1 − 18 %) = **−49.20**.

3. 390 × 18 % = **70.20** (81 − 10.80).

8. 1) Relever la réserve latente au début et à la fin. ; 2) Ouverture : actif à réserves, puis impôt différé. ; 3) Variation : par le résultat, avec son impôt différé. ; 4) Contrôler : variation × (1 − taux). Base : Swiss GAAP RPC 11 ; CO art. 960a al. 4 et 960e al. 4.