

COUR DES COMPTES

RAPPORT N°125

DECEMBRE 2017

AUDIT FINANCIER ET DE GESTION

ETAT DE GENEVE

**TRAITEMENT COMPTABLE DES
IMMOBILISATIONS**

LA COUR DES COMPTES

La Cour des comptes est chargée du contrôle indépendant et autonome des services et départements de l'administration cantonale, du pouvoir judiciaire, des institutions cantonales de droit public, des organismes subventionnés ainsi que des institutions communales. Elle a également pour tâche l'évaluation des politiques publiques et assure la révision des comptes de l'État.

La Cour des comptes vérifie d'office et selon son libre choix la **légalité** des activités et la **régularité** des recettes et des dépenses décrites dans les comptes, et s'assure du **bon emploi** des crédits, fonds et valeurs gérés par les entités visées par ses missions. La **Cour des comptes** peut également évaluer la **pertinence**, l'**efficacité** et l'**efficience** de l'action de l'État. Elle organise librement son travail et dispose de larges moyens d'investigation. Elle peut notamment requérir la production de documents, procéder à des auditions, à des expertises, se rendre dans les locaux des entités concernées.

Le **champ d'application** des missions de la Cour des comptes s'étend aux entités suivantes :

- L'administration cantonale comprenant les départements, la chancellerie d'État et leurs services ainsi que les organismes qui leur sont rattachés ou placés sous leur surveillance ;
- Les institutions cantonales de droit public ;
- Les entités subventionnées ;
- Les entités de droit public ou privé dans lesquelles l'État possède une participation majoritaire, à l'exception des entités cotées en bourse ;
- Le secrétariat général du Grand Conseil ;
- L'administration du pouvoir judiciaire ;
- Les autorités communales, les services et les institutions qui en dépendent, ainsi que les entités intercommunales.

Les **rapports** de la Cour des comptes sont rendus **publics** : ils consignent ses observations, les conclusions de ses investigations, les enseignements qu'il faut en tirer et les recommandations conséquentes. La Cour des comptes prévoit en outre de signaler dans ses rapports les cas de réticence et les refus de collaborer survenus au cours de ses missions.

La Cour des comptes publie également un **rapport annuel** comportant la liste des objets traités, celle de ceux qu'elle a écartés, celle des rapports rendus avec leurs conclusions et recommandations et les suites qui y ont été données. Les rapports restés sans effet ni suite sont également signalés.

Vous pouvez participer à l'amélioration de la gestion de l'État en prenant contact avec la Cour des comptes. Toute personne, de même que les entités comprises dans son périmètre d'action, peuvent communiquer à la Cour des comptes des faits ou des pratiques qui pourraient être utiles à l'accomplissement des tâches de cette autorité.

Prenez contact avec la Cour par téléphone, courrier postal ou électronique.

Cour des comptes – Route de Chêne 54 - 1208 Genève

tél. 022 388 77 90

<http://www.cdc-ge.ch>

info@cdc-ge.ch

SYNTHESE

Par autosaisine, la Cour a décidé de s'intéresser au processus de comptabilisation des immobilisations corporelles¹ et des immeubles de placement² de l'État, qui représentent 13.3 milliards à fin 2016, soit plus des deux tiers du bilan de l'État. Les dépenses d'immobilisations corporelles de l'année 2016 se sont quant à elles élevées à 327 millions, dont 243 millions pour les bâtiments et 46 millions pour les routes et voies de communication.

Les travaux de la Cour ont porté exclusivement sur les trois services suivants : direction générale des finances de l'État (DGFE), office des bâtiments (OBA) et direction générale du génie civil (DGGC)³. Ils ont eu pour objectif de s'assurer que les contrôles mis en place au sein de ces entités permettaient de couvrir les principaux risques liés aux mouvements d'immobilisations (acquisitions, cessions et transferts), à leur évaluation (amortissements et dépréciations) et au suivi financier des investissements.

De manière générale, la Cour relève avec satisfaction l'existence de contrôles pertinents au sein de la DGFE, de l'OBA et de la DGGC visant à s'assurer que les acquisitions et les cessions ainsi que les amortissements et les dépréciations d'actifs sont correctement comptabilisés. Au-delà des contrôles déjà existants, des améliorations sont néanmoins possibles et nécessaires, plus particulièrement dans les domaines suivants :

- **En matière de système de contrôle interne (SCI)**

La mise en place d'un système de contrôle interne (SCI) adapté à la mission et à la structure de chaque entité administrative est une obligation. Dans cette perspective, la documentation supportant le SCI relatif aux immobilisations et investissements doit être complétée, notamment par l'élaboration d'une matrice des risques et contrôles. Il s'agira également de procéder de manière régulière à une auto-évaluation du SCI visant à s'assurer que le système mis en place est opérationnel et permet toujours de couvrir les risques identifiés. Finalement, afin de supprimer les éventuels contrôles non efficaces ou effectués à double (p. ex. le contrôle portant sur la signature du bordereau accompagnant la facture est effectué par deux entités), il conviendra d'analyser de manière détaillée les contrôles effectués en matière d'acquisitions, respectivement par la DGGC et la comptabilité générale de la DGFE.

- **En matière de mouvements sur immobilisations**

Le mode de comptabilisation actuel des immobilisations ne permet de procéder à des sorties d'actifs par composant. Par exemple, en cas de remplacement de la toiture d'un établissement scolaire, l'ancienne toiture ne sera pas « décomptabilisée », ce qui n'est pas conforme aux normes. Afin de respecter les normes comptables applicables, il conviendra dès lors de mettre en place des contrôles compensatoires visant à s'assurer qu'il n'existe pas de surévaluation significative de certains actifs résultant de la problématique relevée ci-dessus. Par ailleurs, la Cour a invité la DGFE à préciser les pratiques qu'elle entend appliquer en matière de cessions immobilières, ceci afin que les prix de cession soient en adéquation avec les conditions du marché. Finalement, il s'agira pour la DGGC

¹ Terrains, immeubles, réseaux routiers, etc.

² Terrains ou bâtiments qui ne sont pas utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services ou à des fins administratives.

³ L'OBA, rattaché au département des finances (DF), et la DGGC, rattachée au département de l'environnement, des transports et de l'agriculture (DETA), constituent les investisseurs transversaux de l'État dans les domaines respectifs des bâtiments/terrains et des routes/ouvrages d'art/infrastructures de mobilité.

d'effectuer une revue formalisée de son registre des actifs afin de vérifier son exhaustivité et son exactitude.

- **En matière d'amortissements**

La DGFE n'effectue pas de revue systématique de ses catégories d'actifs et des durées d'amortissements qui y sont associées. La Cour l'a ainsi invitée, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, à effectuer une telle démarche afin notamment d'être conforme aux normes comptables applicables. Elle a également recommandé à l'OBA et à la DGFE de simplifier, de mieux documenter et d'automatiser le processus de mise en service des immobilisations, ce dernier étant actuellement source d'erreurs.

- **En matière de dépréciations**

La Cour a relevé que la DGFE, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, ne procédait pas à une identification systématique d'indicateurs de perte de valeur pour ses actifs (p. ex. la variation de l'état de dégradation physique ou du potentiel de service). Cette situation n'étant pas conforme aux normes comptables applicables, la Cour a recommandé à la DGFE de mettre en place, sur une base systématique, des tests de dépréciation des actifs, d'évaluer les éventuelles pertes liées aux dépréciations, puis de les comptabiliser. En outre, la DGFE devra assurer un suivi régulier.

- **En matière de suivi des investissements**

La Cour a relevé des lacunes dans la documentation du suivi financier et opérationnel des lois d'investissements dans l'outil prévu à cet effet (p. ex. le montant du crédit total n'est pas renseigné et/ou il n'existe aucun commentaire concernant l'éventuel dépassement de crédit prévu). Elle a dès lors invité l'OBA, la DGGC, et - in fine - la DGFE, à améliorer la qualité de cette documentation.

La Cour a ainsi émis 15 recommandations qui visent d'une manière générale à améliorer la qualité des états financiers de l'État et, dans certaines situations, à se conformer aux règles comptables applicables.

TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS

Dans le cadre de ses missions légales, la Cour des comptes doit effectuer un suivi des recommandations émises aux entités auditées, en distinguant celles ayant été mises en œuvre et celles restées sans effets. À cette fin, elle a invité les entités auditées à remplir les « Tableaux de suivi des recommandations et actions » qui figurent au chapitre 5 (DGFE), 6 (OBA) et 7 (DGGC), et qui synthétisent les améliorations à apporter et indiquent leur niveau de risque, le responsable de leur mise en place, ainsi que leur délai de réalisation.

Les tableaux ont été remplis de manière adéquate. Les 15 recommandations ont été acceptées par les entités auditées.

TABLE DES MATIERES

Liste des principales abréviations utilisées.....	7
1. CADRE ET CONTEXTE DE L'AUDIT.....	8
2. MODALITÉS ET DÉROULEMENT DE L'AUDIT.....	10
3. CONTEXTE GÉNÉRAL.....	12
3.1. Cadre légal et réglementaire.....	12
3.2. Immobilisations et investissements : définitions et notions.....	13
3.2.1. Immobilisations corporelles et immeubles de placement.....	13
3.2.2. Investissements.....	14
3.3. Référentiel comptable de l'état.....	18
3.4. Processus liés à la comptabilisation et au suivi des immobilisations et investissements.....	19
3.5. Les acteurs.....	21
3.5.1. Investisseurs et utilisateurs : définitions.....	21
3.5.2. L'OBA et la DGGC.....	21
3.5.3. Le rôle de la DGFE.....	22
3.6. Outils utilisés par l'État pour la gestion des investissements et immobilisations.....	24
3.7. Chiffres clés.....	25
4. ANALYSE.....	27
4.1. Système de contrôle interne (SCI).....	27
4.1.1. Contexte.....	27
4.1.2. Constats.....	28
4.1.3. Risques découlant des constats.....	29
4.1.4. Recommandations.....	29
4.1.5. Observations de la DGFE.....	30
4.1.6. Observations de l'OBA.....	30
4.1.7. Observations de la DGGC / du DETA.....	31
4.2. Mouvements sur immobilisations et registre des actifs.....	32
4.2.1. Contexte.....	32
4.2.2. Constats.....	34
4.2.3. Risques découlant des constats.....	36
4.2.4. Recommandations.....	36
4.2.5. Observations de la DGFE.....	38
4.2.6. Observations de l'OBA.....	39
4.2.7. Observations de la DGGC / du DETA.....	39
4.3. Amortissements des immobilisations.....	40
4.3.1. Contexte.....	40
4.3.2. Constats.....	41
4.3.3. Risques découlant des constats.....	42
4.3.4. Recommandations.....	42
4.3.5. Observations de la DGFE.....	43
4.3.6. Observations de l'OBA.....	43
4.4. Dépréciation des immobilisations.....	44
4.4.1. Contexte.....	44
4.4.2. Constats.....	45
4.4.3. Risques découlant des constats.....	45
4.4.4. Recommandations.....	45
4.4.5. Observations de la DGFE.....	46
4.4.6. Observations de l'OBA.....	46
4.4.7. Observations de la DGGC / du DETA.....	46
4.5. Suivi des investissements et informations à publier.....	47
4.5.1. Contexte.....	47

4.5.2.	Constats	48
4.5.3.	Risques découlant des constats	48
4.5.4.	Recommandations.....	48
4.5.5.	Observations de la DGFE.....	49
4.5.6.	Observations de l'OBA	50
4.5.7.	Observations de la DGGC / du DETA.....	50
5.	TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS ET ACTIONS - DGFE.....	51
6.	TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS ET ACTIONS - OBA.....	54
7.	TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS ET ACTIONS - DGGC / DETA.....	57
8.	DIVERS.....	59
8.1.	Glossaire des risques.....	59
8.2.	Remerciements	62

LISTE DES PRINCIPALES ABRÉVIATIONS UTILISÉES

BI	Budget d'investissement
CEVA	Liaison ferroviaire Cornavin-Eaux-Vives-Annemasse
CGE	Comptabilité générale
DA	Demande d'achat
DF	Département des finances
DGFE	Direction générale des finances de l'État
DETA	Département de l'environnement, des transports et de l'agriculture
DGFE	Direction générale des finances de l'État
DGGC	Direction générale du génie civil
IPSAS	Normes comptables internationales pour le secteur public
LGAF	Loi sur la gestion administrative et financière de l'État
OBA	Office des bâtiments de l'État de Genève
PAV	Praille-Acacias-Vernets
PDI	Plan décennal des investissements
PDQ	Plan directeur de quartier
PFQ	Plan financier quadriennal des investissements
PL	Projet de loi
PLQ	Plan localisé de quartier
REEF	Règlement sur l'établissement des états financiers
RPGFI	Règlement sur la planification et la gestion financière des investissements
SCI	Système de contrôle interne
SIBAT	Système d'information des bâtiments de l'État

1. CADRE ET CONTEXTE DE L'AUDIT

Par autosaisine, la Cour a décidé de s'intéresser au processus de comptabilisation des immobilisations corporelles (immeubles d'exploitation, mobilier, machines et matériel de bureau, appareils et matériel techniques, véhicules et matériel de transport, matériel informatique, installations de production et de distribution des énergies) et des immeubles de placement, dans la mesure où ce processus a un impact majeur sur les états financiers de l'État de Genève.

À fin 2016, les immobilisations corporelles et immeubles de placement représentaient en effet 13.3 milliards, soit plus des deux tiers du bilan de l'État. Toujours pour l'année 2016, les investissements nets se sont élevés à 424 millions alors que les charges induites en dotations aux amortissements corporelles représentaient quant à elles 373 millions.

Les principaux risques identifiés par la Cour en matière de traitement comptable des immobilisations sont les suivants :

- Risques liés aux mouvements des immobilisations : bien immobilisé pour une valeur inexacte, mise en service d'un bien à une date erronée, comptabilisation incorrecte des dotations aux amortissements ;
- Risques liés à la valorisation des immobilisations : absence de revue périodique de la valeur des immobilisations, calcul incorrect des éventuelles dépréciations et réévaluations ;
- Risques liés au suivi financier des investissements : absence d'anticipation des dépassements de crédit, imputation de coûts non immobilisables.

Il appartient à la Cour de s'assurer notamment de la régularité des comptes, de la légalité des activités ainsi que du bon emploi des fonds publics, dans le respect des principes de la performance publique (art. 40 al. 1 LSurv).

Par lettre du 5 août 2016, la Cour a informé le conseiller d'État en charge du département des finances de sa décision d'entreprendre un audit portant sur le traitement comptable des immobilisations. Les objectifs de l'audit sont les suivants :

- S'assurer que la documentation relative aux processus liés aux immobilisations est claire, complète et à jour en matière de système de contrôle interne (SCI) ;
- S'assurer que les flux d'informations entre les départements et la direction générale des finances de l'État sont efficaces ;
- S'assurer que les mouvements d'immobilisations (entrées, sorties, transferts, etc.) sont maîtrisés et documentés afin que leur traitement soit correct ;
- S'assurer que l'évaluation des immobilisations est maîtrisée et documentée afin de permettre l'établissement des états financiers selon les principes comptables applicables ;
- S'assurer de la tenue correcte du registre central des immobilisations.

Les travaux de la Cour ont porté exclusivement sur la direction générale des finances de l'État (DGFE) ainsi que sur les deux investisseurs transversaux au sens du règlement sur la planification et la gestion financière des investissements (RPGFI, D 1 05.06) que sont l'office des bâtiments de l'État (OBA) et la direction générale du génie civil (DGGC). Ces deux dernières entités ont en effet réalisé 86 % des dépenses d'investissement liées aux immobilisations corporelles de l'année 2016.

La Cour a exclu du champ de son audit l'objectif consistant à s'assurer que les applications informatiques qui soutiennent le traitement comptable et la gestion des immobilisations sont fiables. Par ailleurs, afin de se concentrer uniquement sur les immobilisations et sur les dépenses les plus significatives, elle a exclu les postes suivants des états financiers :

- Immobilisations incorporelles (nature 52) ;
- Prêts CEVA et ferroviaires (nature 54) ;
- Participations et capitaux sociaux (nature 55) ;
- Subventions d'investissement accordées (nature 56).

Souhaitant être la plus efficace possible dans ses travaux, la Cour examine lors de ses investigations l'ensemble des rapports d'audit préalables effectués par des tiers, tant internes qu'externes, portant sur les mêmes thématiques que le présent rapport. Dans ce cadre, elle a pris connaissance d'un rapport détaillé du service d'audit interne (SAI).

2. MODALITÉS ET DÉROULEMENT DE L'AUDIT

La Cour a conduit cet audit sur la base des documents remis par les principaux acteurs concernés, ainsi qu'en menant des entretiens ciblés notamment avec :

- La direction générale des finances de l'État (DGFE) :
 - le directeur général ;
 - la directrice finances et comptabilité ;
 - le responsable du secteur immobilisations et projets d'investissement ;
 - le responsable du budget des investissements ;
 - le contrôleur de gestion du secteur immobilisations et projets d'investissement ;
 - deux économistes de la direction du budget ;
- L'office des bâtiments de l'État (OBA) :
 - le directeur de la direction pilotage et finances ;
 - l'adjointe de direction de la direction pilotage et finances ;
 - le conseiller financier de la direction pilotage et finances ;
 - le chef ad interim du service processus et référentiels ;
- La direction générale du génie civil (DGGC) :
 - l'ingénieur cantonal et directeur de la direction générale du génie civil ;
 - le directeur des grands projets et des services généraux ;
 - la cheffe du secteur des services généraux de la direction des grands projets et services généraux ;
 - l'adjointe administrative de la direction des grands projets et des services transversaux.

En outre, la Cour a procédé à des tests de détail et de contrôle concernant les domaines suivants :

- Acquisitions et cessions d'immobilisations ;
- Calcul des dotations aux amortissements ;
- Imputation comptable (fonctionnement ou investissement) ;
- Suivi financier des investissements.

Comme prévu par sa base légale, la Cour privilégie avec ses interlocuteurs une démarche constructive et participative visant à **la recherche de solutions améliorant le fonctionnement de l'administration publique**. C'est ainsi que la Cour a pu proposer aux intervenants rencontrés différentes possibilités d'amélioration de leur gestion, dont la faisabilité a pu être évaluée et la mise en œuvre appréciée sous l'angle du **principe de la proportionnalité**.

La Cour a conduit ses travaux conformément à la loi sur la surveillance de l'État, à sa charte éthique et à ses procédures internes. Celles-ci s'inspirent des normes professionnelles en vigueur (normes ISSAI, NAS, IIA, ISA, ISACA), dans la mesure où elles sont applicables et compatibles avec la nature particulière de la mission.

En pratique, la méthodologie de la Cour des comptes est la suivante :

1^{ère} phase : Planification

Cette phase consiste à définir et à mobiliser les ressources et les compétences les mieux adaptées à la mission que ce soit auprès des collaborateurs de la Cour des comptes ou auprès de tiers, et à déterminer les outils méthodologiques à utiliser.

2^{ème} phase : Préparation de l'audit

Cette phase consiste à identifier auprès de l'entité auditée quels sont ses bases légales et ses intervenants-clés, à comprendre son organisation et son fonctionnement, à collecter des données chiffrées et à procéder à l'analyse des risques qui lui sont propres. À ce stade, un plan de mission est

rédigé avec notamment les objectifs de la mission, les moyens à disposition, les travaux dévolus à chaque intervenant de la Cour et les délais impartis dans le déroulement de la mission.

3^{ème} phase : Récolte d'informations

Cette phase consiste à déterminer les sources de l'information pertinente, à savoir quelles sont les personnes-clés à contacter et quelles sont les informations qui sont nécessaires à l'atteinte des objectifs. Ensuite, les collaborateurs de la Cour et/ou les tiers mandatés procèdent à des entretiens et collectent les informations requises.

4^{ème} phase : Vérification et analyse de l'information

Cette phase consiste d'une part à s'assurer que les informations récoltées sont fiables, pertinentes, complètes et à jour et d'autre part à les analyser et à les restituer sous la forme de documents de travail.

5^{ème} phase : Proposition de recommandations

Cette phase consiste à établir les constatations significatives, à déterminer les risques qui en découlent et enfin à proposer des recommandations afin de rétablir la légalité des opérations, la régularité des comptes ou d'améliorer la structure ou le fonctionnement de l'organisation.

6^{ème} phase : Rédaction du rapport

Cette phase consiste à rédiger le rapport conformément aux documents de travail et à la structure adoptée par la Cour des comptes.

7^{ème} phase : Validation du rapport

Cette phase consiste à discuter le contenu du rapport avec l'entité auditée, avec pour objectif de passer en revue les éventuelles divergences de fond et de forme et de s'accorder sur les priorités et délais des recommandations.

Ainsi, chaque thème développé dans ce rapport fait l'objet d'une mise en contexte, de constats, de risques découlant des constats et de recommandations (numérotées en référence aux constats) soumis aux observations de l'audité.

Les risques découlant des constats sont décrits et qualifiés en fonction de **la typologie des risques encourus**, risques définis dans le Glossaire qui figure au chapitre 8.1.

Afin de faciliter le suivi des recommandations, la Cour a placé aux chapitres 5 à 7 un tableau qui **synthétise les améliorations à apporter** et pour lequel les entités auditées indiquent le niveau de risque, le responsable de leur mise en place ainsi que leur délai de réalisation.

3. CONTEXTE GÉNÉRAL

3.1. Cadre légal et réglementaire

Les principes relatifs à la gestion des investissements et des immobilisations sont régis par les principaux documents suivants :

- **La loi sur la gestion administrative et financière de l'État** (LGAF, D 1 05) qui « régit la gestion et la planification financières, les autorisations de dépenses, la présentation des états financiers, le contrôle interne, les compétences en matière financière et la statistique financière » (art. 2) ;
- **Le règlement sur la planification et la gestion financière des investissements** (RPGFI, D 1 05.06) qui « régit la planification financière des dépenses et recettes d'investissements, l'élaboration, le suivi et le bouclage des lois d'investissement, le droit des crédits ainsi que le contrôle de la gestion financière des projets d'investissement. Il définit les principales compétences en la matière » (art. 2) ;
- **Le règlement sur l'établissement des états financiers** (REEF, D 1 05.15) qui a notamment pour but de définir le référentiel comptable et les autres règles applicables à l'établissement des états financiers de l'État de Genève ainsi que d'édicter la liste des dérogations générales au référentiel comptable applicable (art. 1 al. a et b) ;
- **La directive transversale 02-45 « planification et budget des investissements »** approuvée le 29 avril 2015, qui décrit le processus de planification financière des investissements ;
- **La directive transversale 02-46 « élaboration, suivi et bouclage d'une loi d'investissement »** approuvée le 27 octobre 2015 et actualisée le 24 mai 2017, dont l'objet est de décrire le processus d'élaboration et de validation d'un projet de loi d'investissement, de sa rédaction à son bouclage. Le suivi opérationnel et financier d'une loi et des projets qui la composent est également décrit ;
- **La directive transversale 02-51 « activation des prestations internes »** du 7 mars 2013 qui a pour objectif de définir les règles et les procédures à suivre en matière d'activation de prestations internes des collaborateurs de l'État de Genève ;
- **La directive transversale 02-08 « engagements financiers systématiques pour les achats de biens et services »** du 5 décembre 2008 qui a pour objectif de décrire le périmètre des engagements financiers obligatoires pour les charges de fonctionnement et les dépenses d'investissement ;
- **Le manuel de comptabilité de l'État de Genève** qui concrétise les décisions qui sont mises en œuvre depuis 2008 en matière de comptabilité dans le cadre de la modernisation des finances publiques de l'État. Ce manuel comprend trois parties :
 - le « *Manuel A – Principes et méthodes comptables Groupe* » qui fait référence au référentiel comptable principal de l'État (normes IPSAS à l'exception des dérogations du Conseil d'État) qui est matérialisé par les états financiers ;
 - le « *Manuel B – Gestion comptable de l'État* » qui résulte de l'application du plan comptable MCH2 au sein de l'État, dont la structure sous-tend la qualité et l'intelligibilité des états financiers ;
 - le « *Manuel C – Système de contrôle interne des états financiers* » qui permet de s'assurer du respect du référentiel comptable, de la bonne application du plan comptable MCH2 et de garantir la fiabilité de l'information financière véhiculée auprès du grand public dans les états financiers.

Lors de l'audit, les parties A et B du manuel comptable de l'État de Genève étaient en cours de validation auprès des départements. La partie C était en cours de rédaction.

3.2. Immobilisations et investissements : définitions et notions

3.2.1. Immobilisations corporelles et immeubles de placement

Selon le manuel comptable de l'État de Genève, les immobilisations corporelles de l'État comprennent:

- Les immeubles d'exploitation ;
- Le mobilier, les machines et le matériel de bureau ;
- Les appareils et le matériel technique ;
- Les véhicules et le matériel de transport ;
- Le matériel informatique ;
- Les installations de production et de distribution des énergies.

Les différentes catégories d'immeubles d'exploitation sont constituées par :

- Les terrains ;
- Le parc immobilier, notamment les immeubles occupés à des fins administratives ou dans le cadre de l'accomplissement d'une politique publique ;
- Les actifs d'infrastructure : réseaux routiers, égouts, télécommunications, systèmes d'approvisionnement en eau et en électricité ;
- Les actifs historiques : immeubles et monuments historiques, sites archéologiques, domaines protégés et réserves naturelles, œuvres d'art.

Immeubles de placement

Selon la norme IPSAS 16, les immeubles de placement regroupent quant à eux les biens immobiliers (terrain ou bâtiment) détenus pour en retirer des loyers ou pour valoriser le capital ou les deux. Ils ne sont pas utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services ou à des fins administratives.

Classification entre immobilisations corporelles et immeubles de placement

En 2016, pour faire suite à une recommandation émise par le service d'audit interne de l'État (SAI) demandant de formaliser les critères de classification entre immeubles de placement et immobilisations corporelles, la DGFE et l'OBA ont défini dans le manuel comptable un certain nombre de critères visant à assurer une présentation et une évaluation adéquate des immeubles dans les états financiers.

Sur la base de ces critères, une revue des immeubles détenus par l'État a été réalisée pour identifier ceux qui pourraient être aliénés sans porter préjudice à l'accomplissement de tâches publiques ainsi que ceux détenus pour en retirer un revenu à long terme. Il en est résulté qu'en 2016 les objets suivants, jusqu'alors considérés comme des immobilisations corporelles, ont été reclassés en immeubles de placement pour un montant total d'environ 39 millions :

- 17 immeubles (terrains et bâtiments) disponibles à la vente, car non nécessaires à l'accomplissement d'une politique publique ;
- Un terrain grevé d'un droit de superficie octroyé dans le but d'en retirer des revenus.

Il convient néanmoins de préciser que ces critères de classement n'ont pas été appliqués aux immeubles de la zone Praille-Acacias-Vernets (PAV) dans l'attente de leur potentiel transfert à la future Fondation PAV (PL 12059 actuellement en suspens auprès de la commission d'aménagement du canton). Il en est résulté que ces immeubles sont restés comptabilisés comme immeubles de placement dans les comptes. Cette limitation à l'application effective des normes comptables IPSAS

(voir le chapitre 3.4) a fait l'objet d'une observation du SAI dans son rapport au Grand Conseil sur les comptes individuels de l'État de Genève de l'année 2016.

3.2.2. Investissements

Définitions

Les investissements reflètent les mouvements du patrimoine administratif qui comprend les actifs affectés de manière durable à l'exécution de tâches publiques.

Le budget et les comptes d'investissement, qui constituent une particularité propre à la gestion financière des collectivités publiques suisses, sont constitués par :

- Les dépenses, soit l'acquisition ou la réalisation d'immobilisations corporelles ou incorporelles, l'octroi de subventions d'investissement, ainsi que les dotations et prêts à des tiers ;
- Les recettes, soit les financements mis à disposition de l'État par des tiers (par exemple la Confédération) dans le cadre de l'acquisition ou de la construction d'actifs (par exemple de biens immobiliers), ainsi que des cessions d'actifs ;
- Les investissements nets qui expriment le total des dépenses effectuées déduction faite des recettes comptabilisées.

Le tome 3 du rapport sur les comptes d'État⁴ contient le détail du compte d'investissement par politique publique, ainsi que d'autres informations nécessaires pour rendre compte de l'utilisation du budget d'investissement approuvé par le Grand Conseil.

Bases légales relatives aux investissements

Selon l'article 7 du RPGFI, une loi d'investissement est « une loi spécifique approuvant un crédit d'investissement, qui peut porter sur un ou plusieurs actifs du patrimoine administratif ».

Les crédits d'investissement autorisent quant à eux, « jusqu'à concurrence du montant du crédit voté, des dépenses servant à constituer, rénover ou remplacer des actifs du patrimoine administratif durablement affectés à l'exécution de tâches publiques. Ils concernent un objet unique ou plusieurs objets concourant à un but déterminé. Par constitution, on entend la construction ou l'acquisition d'un actif » (art. 37 LGAF).

Une loi est subdivisée en plusieurs crédits notamment dans les cas suivants :

- Elle contient des crédits de nature différente (par ex. une loi de construction d'une école se décompose souvent en un projet de construction, un projet d'équipement mobilier et un projet d'équipement informatique et télécommunications) ;
- Les investissements qui la composent concernent plusieurs politiques publiques ;
- Certains ouvrages sont découpés en lots ou en mesures, car les mises en service sont échelonnées dans le temps (par ex. tronçons d'une ligne de tram) ;
- Elle contient des crédits avec des financements différents (subvention d'investissement, prêts avec conditions, etc.).

Les crédits d'investissement votés par le Grand Conseil pour le financement des actifs de l'État peuvent être répartis en quatre catégories principales, dont les crédits d'ouvrage et les crédits de renouvellement.

⁴ Ce document est librement disponible à l'adresse : www.ge.ch/finances.

Les « crédits d'ouvrage ou d'acquisition portent sur des dépenses d'investissement qui permettent la constitution de nouveaux actifs du patrimoine administratif » (art. 38 LGAF). Quant aux crédits de renouvellement, « ils portent sur des dépenses d'investissement qui permettent le renouvellement ou l'adaptation d'actifs du patrimoine administratif » et sont octroyés pour une période quinquennale (art. 39 LGAF).

Activation des coûts

Seuls les coûts activables pourront être comptabilisés en investissement. Autrement dit, seules les dépenses à caractère immobilisable doivent figurer dans le crédit d'investissement demandé.

Selon la directive transversale relative à l'élaboration, au suivi et au bouclage d'une loi d'investissement, sont activables tous les éléments directs du coût d'acquisition ou de réalisation, notamment :

- Le prix d'achat, déduction faite des rabais commerciaux, y compris les taxes non remboursables et autres frais d'acquisition (frais juridiques ou de notaire, etc.) d'un terrain, d'un bâtiment, d'un équipement, d'un logiciel ou d'un matériel informatique ;
- Les montants destinés à une subvention ou à un prêt spécifique ;
- Les études nécessaires pour construire un bâtiment, un ouvrage d'art ou dans le cadre d'un développement et de la conception de systèmes d'information (art. 21 RPGFI), à l'exclusion des études de faisabilité préalables (art. 20 RPGFI) ;
- Les frais de mise en état de fonctionnement de l'actif (coûts de préparation du site, montage ou installation, adaptation, tests techniques, etc.) ;
- Pour les systèmes d'information et de communication, la conception et la réalisation de nouvelles fonctionnalités ou l'extension significative de fonctionnalités existantes ;
- La direction et la gestion des travaux, la maîtrise et les vérifications du fonctionnement de l'actif ;
- Les participations dans le cadre des dotations.

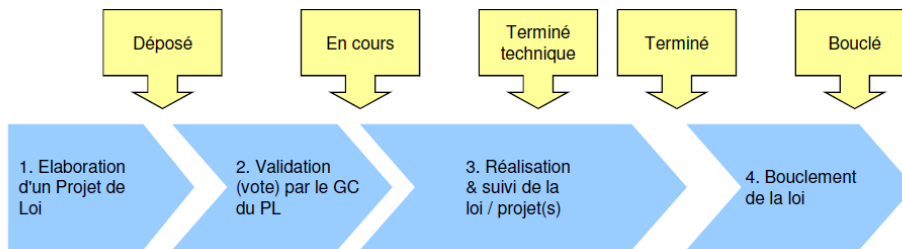
Projet d'investissement

Lors de la préparation du projet de loi (PL), les crédits prévus sont décomposés par projets d'investissement. Un numéro est attribué à chaque projet dans la comptabilité de l'État (voir le chapitre 3.6).

Par exemple, dans le cadre de la loi 11272 du 8 novembre 2013 ouvrant un crédit d'investissement de CHF 69'954'000 en vue de l'agrandissement de 100 places de l'établissement de la Brenaz et de son équipement en établissement de détention administrative, les quatre projets suivants sont suivis dans la comptabilité de l'État :

- Projet relatif au terrain (CHF 380'700) ;
- Projet relatif à la construction (CHF 66'918'400) ;
- Projet relatif à l'équipement (CHF 2'352'520) ;
- Projet relatif à l'équipement informatique (CHF 302'380).

Un projet d'investissement suit différentes étapes. Il est inscrit dans l'application GE-Invest qui est un outil informatique permettant notamment de suivre l'avancement du projet en fonction de son cycle de vie conformément au schéma ci-dessous (voir également le chapitre 3.6).



Les statuts des projets sont primordiaux, car ils ont, le cas échéant, un impact direct sur les données comptables. Ces statuts sont au nombre de cinq :

- **Déposé** : le projet de loi (PL) a été adopté par le Conseil d'État et déposé devant le Grand Conseil, mais n'est pas encore voté. Ce statut ne permet pas la comptabilisation et l'engagement de dépenses ;
- **En cours** : le PL a été voté et est donc devenu une loi. Le projet peut démarrer dès la fin du délai référendaire et la promulgation dans la Feuille d'Avis Officielle (FAO). La comptabilisation et l'engagement de dépenses sont dès lors possibles ;
- **Terminé technique** : l'actif est mis en service (mise en exploitation, inauguration), ce qui déclenche le calcul des amortissements. À ce stade, il est encore possible d'engager et de comptabiliser des dépenses et des recettes ;
- **Terminé** : le projet est terminé : plus aucune dépense ou recette ne peuvent être comptabilisées. La rédaction du PL de bouclement peut débuter ;
- **Bouclé** : la loi de bouclement a été votée par le Grand Conseil.

Planification et budget des investissements

La planification des investissements à l'État repose sur le plan décennal des investissements (PDI), le plan financier quadriennal des investissements (PFQ), le projet de budget d'investissement et le budget d'investissement (BI).

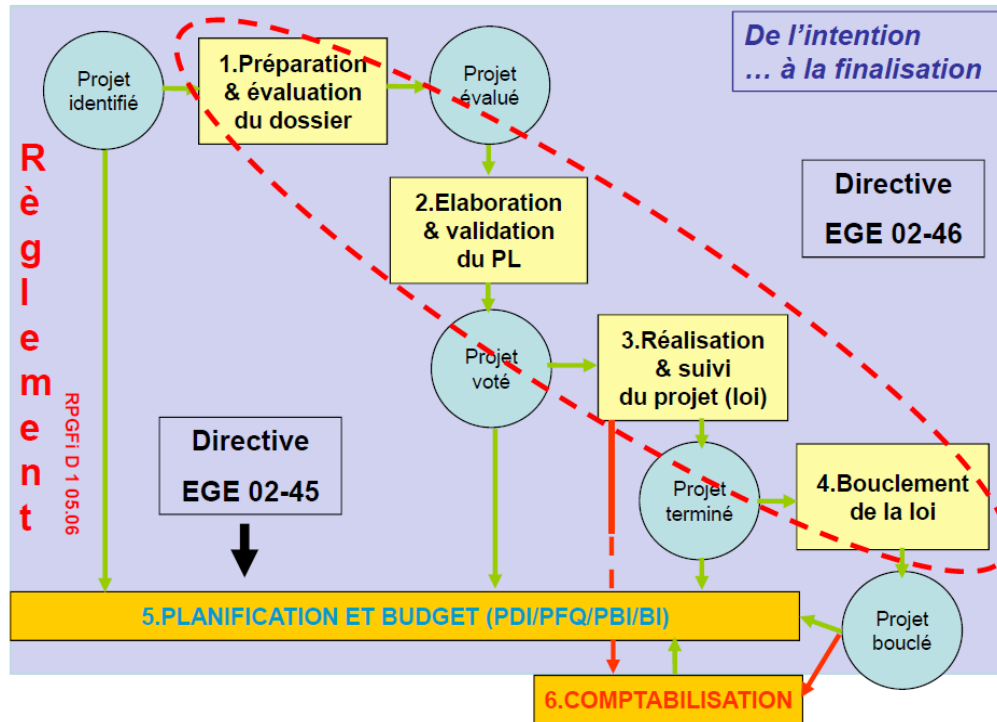
Le PDI est un outil prospectif de simulation de l'ensemble des besoins de financement en cours et à venir sur une période de 10 ans. Cet instrument permet de représenter les priorités d'investissements futurs et de vérifier la « disponibilité » des financements demandés en regard de la capacité financière, technique et de l'évolution de la dette de l'État. Il s'agit d'un plan financier et d'un outil de pilotage pour le Conseil d'État, interne à l'administration, qui ne fait pas l'objet d'une approbation par les députés.

Le PFQ des investissements est l'un des volets du plan financier quadriennal de l'État, régi par l'art. 13 LGAF. Il fait également l'objet de l'art. 18 du RPGFI. Le PFQ des investissements est un outil de planification de l'ensemble des besoins de financement d'investissement en cours et à venir sur une période de 4 ans. Il est issu du PDI et permet la simulation des flux financiers nécessaires à la conduite de la politique d'investissement de l'État. Plus proches dans le temps, les montants inscrits sont plus fiables. Il doit être synchronisé avec le plan financier quadriennal de fonctionnement de façon à être en cohérence avec les ressources disponibles et les besoins financiers.

Le BI exprime le rythme d'engagement annuel par le Conseil d'État des moyens financiers afférents aux crédits autorisés par le Grand Conseil en matière d'investissements (art. 29 LGAF). Il est présenté par politique publique, par catégorie d'investissement et par loi. Par opposition au budget de fonctionnement, le budget d'investissement n'a pas de valeur d'autorisation d'allouer des moyens pour les différents postes détaillés qu'il contient. Les projets d'investissement figurant au budget des investissements font office de prévisions annuelles de dépenses et de recettes. Seules les lois en vigueur (votées par le Grand Conseil) donnent l'autorisation.

Le cycle de vie des investissements

La réalisation et le suivi du PL ainsi que la comptabilisation des investissements constituent deux des six étapes du cycle de vie des investissements qui est représenté schématiquement ci-après :



L'abscisse représente l'écoulement du temps alors que l'ordonnée correspond aux étapes du cycle de vie des investissements. Source : État de Genève

3.3. Référentiel comptable de l'État

Selon l'article 19 de la LGAF, « les normes IPSAS⁵ ainsi que les dérogations générales édictées par le Conseil d'État constituent le référentiel comptable principal applicable à la présentation des états financiers de l'État et des entités consolidées ». Les dérogations aux normes IPSAS sont mentionnées à l'article 7 du règlement sur l'établissement des états financiers (REEF, D 1 05.15).

Les principales normes comptables qu'il convient de considérer dans le processus de comptabilisation des immobilisations sont les suivantes :

- IPSAS 1 Présentation des états financiers ;
- IPSAS 16 Immeubles de placement ;
- IPSAS 17 Immobilisations corporelles ;
- IPSAS 21 Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie ;
- IPSAS 23 Produits des opérations sans contrepartie directe ;
- IPSAS 26 Dépréciation d'actifs générateurs de trésorerie.

Parmi les dérogations relatives aux immobilisations figurent les dispositions suivantes (art. 7 al.1 REEF lettres e et f) :

- « les mises à disposition de moyens à titre gratuit ou à des conditions préférentielles ne sont pas comptabilisées dans les états financiers (IPSAS 23 et 29) ;
- les moins-values réalisées lors d'aliénations d'immeubles au titre d'apports en nature effectués par l'État dans le cadre de projets d'investissement d'utilité publique régis par une loi sont amorties sur la durée appropriée définie en fonction de la durée d'utilité des actifs (IPSAS 17) ».

L'État doit néanmoins mentionner dans l'annexe aux états financiers, de manière explicite et chiffrée (art 7A lettres c et d du REEF) :

- « l'incidence de la dérogation aux normes IPSAS 23 et 29, évaluée selon les modalités définies à l'article 8, alinéa 2. Les autres entités sont également tenues de mentionner l'incidence de cette dérogation dans leurs états financiers ;
- l'incidence de la dérogation à la norme IPSAS 17, selon les moins-values non comptabilisées l'année en cours ».

L'article 8 du REEF précise que « les moyens mis à disposition à titre gratuit ou à des conditions préférentielles peuvent consister en :

- locaux ou terrains ;
- prestations de services, notamment en matière de technologies de l'information, de tâches administratives ou de mise à disposition de personnel ;
- moyens financiers, notamment sous forme de prêts ou de capitaux de dotation ».

⁵ Normes internationales pour le secteur public.

3.4. Processus liés à la comptabilisation et au suivi des immobilisations et investissements

La comptabilisation et le suivi des immobilisations comportent généralement les quatre activités principales suivantes :

- La gestion des mouvements sur immobilisations : acquisitions (entrées) et cessions (sorties) et la tenue du registre des actifs ;
- La gestion des amortissements ;
- La gestion des dépréciations ;
- Le suivi financier des investissements.

Gestion des mouvements sur immobilisations et registre des actifs

Les mouvements sur immobilisations touchent à la fois les entrées et sorties du bilan. Les entrées au bilan sont liées à l'activation des investissements conséquemment à leur mise en service ou leur acquisition. L'activation est une étape cruciale dans la détermination de la valeur bilantielle des investissements réalisés. La valeur activée doit être l'exact reflet des coûts et revenus du projet et doit se faire au moment opportun, à savoir lors de la mise en service de l'objet immobilisable. Les sorties du bilan sont, quant à elles, liées à la mise au rebut, aux transferts d'actifs et aux ventes d'immobilisations qui nécessitent d'être identifiés et suivis.

Les mouvements sur immobilisations sont constatés dans un registre des actifs qui permet également le calcul des amortissements et des éventuelles dépréciations (voir ci-après).

La gestion des amortissements

Le principe de l'amortissement consiste à répartir de manière systématique le montant amortissable de l'actif (coût d'un actif diminué de sa valeur résiduelle) sur sa durée d'utilité. Un amortissement correspond ainsi à une constatation de perte de valeur d'un bien, du fait de son usage (usure physique), de l'évolution technique (obsolescence de l'actif) ou encore du temps. Il permet de corriger l'évaluation des immobilisations qui a été faite au titre de l'entrée dans le patrimoine de l'entreprise.

Selon les normes IPSAS, la durée d'utilité est :

- Soit la période pendant laquelle l'entité s'attend à utiliser l'actif ;
- Soit le nombre d'unités de production ou d'unités similaires que l'entité s'attend à obtenir de l'actif.

La date de mise en service d'une immobilisation est très importante, car elle permet de déterminer le calcul et la comptabilisation des charges d'amortissement. La mise en service correspond à la date à laquelle l'actif est opérationnel.

La gestion des dépréciations

Les dépréciations constituent une perte durable d'avantages économiques ou de potentiel de services futurs d'un actif, qui peut s'ajouter à la comptabilisation systématique au travers de l'amortissement. L'actif est déprécié lorsque sa valeur comptable est supérieure à sa valeur de service recouvrable.

Le suivi financier des investissements

Le suivi financier des investissements doit permettre d'assurer que les coûts imputés sur le projet sont conformes au projet de loi, justifiés, et imputés pour le bon montant et sur la bonne période.

Risques associés aux activités précitées

D'une manière générale, les principaux risques généraux associés aux quatre activités précitées sont les suivants :

- Ne pas immobiliser un objet à sa juste valeur ;
- Ne pas activer un objet au bon moment ;
- Ne pas calculer ni comptabiliser les amortissements au bon moment ou pour le bon montant ;
- Ne pas sortir du bilan au moment opportun et pour une juste valeur les actifs vendus, mis au rebut ou transférés ;
- Ne pas revoir périodiquement la valeur bilantielle des immobilisations ;
- Calculer des dépréciations et réévaluations incorrectes ;
- Ne pas anticiper les dépassements de crédit ou des délais ;
- Ne pas respecter le crédit voté par la loi d'investissement.

3.5. Les acteurs

3.5.1. Investisseurs et utilisateurs : définitions

L'investisseur est le service de l'État chargé de réaliser ou d'acquérir les actifs. La majorité des investissements de l'État est centralisée sur des investisseurs dits transversaux, selon les domaines :

- Direction générale de l'office des bâtiments (terrains, bâtiments, locaux et équipements encastrés dans les locaux) ;
- Direction générale des systèmes d'information (systèmes d'information, équipements et infrastructures informatiques et de télécommunication) ;
- Direction générale du génie civil (routes, ouvrages d'art, infrastructures de mobilité).

Selon l'article 41 du RPGFI, en matière de crédits d'ouvrage transversaux, « *les investisseurs transversaux contribuent dans leur domaine respectif au contrôle de gestion transversal. Les investisseurs transversaux sont également chargés, durant toute la durée de vie d'un actif, d'informer le département des finances :*

- *de tout élément pouvant affecter la durée de vie normale, la valeur comptable ou l'utilisation d'un actif (acquisition, échange, cession, déclassement, obsolescence, destruction, démolition, etc.) ;*
- *du montant d'une éventuelle perte de valeur d'un actif ;*
- *des changements d'affectation d'un actif ».*

Des investisseurs départementaux se trouvent également dans les départements responsables de crédits particuliers (par exemple : le département de l'instruction publique, de la culture et du sport (DIP) pour l'équipement scolaire, le département de l'emploi, des affaires sociales et santé (DEAS) pour l'équipement médical).

L'utilisateur est le service de l'État destinataire (ou bénéficiaire) de l'actif à construire ou à acquérir.

3.5.2. L'OBA et la DGGC

L'OBA et la DGGC constituent des investisseurs transversaux dans les domaines respectifs des bâtiments/terrains et des routes/ouvrages d'art/infrastructures de mobilité. Comme indiqué au chapitre 1, l'audit de la Cour s'est focalisé uniquement sur ces deux entités dès lors qu'elles concentrent à elles seules environ 86 % des dépenses d'investissement liées aux immobilisations corporelles de l'année 2016.

L'OBA

L'OBA, rattaché au département des finances (DF), est responsable du programme P04 de la politique publique «P» («États-majors et prestations de moyens») et contribue au programme M02 de la politique publique «M» («Finances et impôts»). Le programme P04 a pour but de valoriser, promouvoir, construire, maintenir, exploiter et gérer les bâtiments et terrains publics, cantonaux et extra-cantonaux. Il se subdivise en 5 prestations :

- Planification des besoins en bâtiments et terrains ;
- Réalisation et mise à disposition des bâtiments et terrains ;
- Préservation de la valeur des bâtiments et terrains ;
- Valorisation des immobilisations du patrimoine ;
- Pilotage des activités de l'office.

L'OBA est organisé en six directions, rattachées directement à la direction générale :

- La direction pilotage et finances (DPF) ;
- La direction des constructions (DCO) ;
- La direction des rénovations et transformations (DRT) ;
- La direction de l'ingénierie et énergie (DIE) ;
- La direction de la gestion et valorisation (DGV) ;
- La direction transversale de support (DTS).

Parmi les 327 millions de dépenses d'investissement de l'année 2016 relatives aux immobilisations corporelles, l'OBA en a par ailleurs géré environ 238 millions, soit 73 %.

La DGGC

La DGGC, rattachée au département de l'environnement, des transports et de l'agriculture (DETA), a les missions principales suivantes :

- Construire et renouveler les infrastructures du réseau des transports publics ;
- Construire, aménager et entretenir les routes et les ouvrages d'art du canton ;
- Assainir le bruit routier du réseau cantonal.

Elle comprend les trois grandes directions suivantes :

- La direction des grands projets et des services généraux ;
- La direction des ponts et chaussées ;
- La direction de l'entretien des routes.

Parmi les 327 millions de dépenses d'investissement de l'année 2016 relatives aux immobilisations corporelles, la DGGC en a par ailleurs géré environ 43 millions, soit 13 %.

3.5.3. Le rôle de la DGFE

La DGFE a pour responsabilité la gestion transversale des finances et des achats pour l'ensemble de l'État. Ses objectifs sont de :

- Piloter les finances de l'État grâce à un contrôle budgétaire et de gestion efficace (direction du budget) ;
- Produire de l'information financière à destination du Conseil d'État, du Grand Conseil, des différents départements et du public (direction finance et comptabilité). La direction finances et comptabilité comprend le service de la comptabilité générale, le service du contentieux et le service des états financiers ;
- Gérer le trafic des paiements, les liquidités et la dette de l'État (direction de la trésorerie générale) ;
- Acquérir des biens et services selon des règles transparentes (centrale commune d'achats).

Selon l'article 38 du RPGFI, « le département des finances, soit pour lui la direction générale des finances de l'État, exerce notamment les compétences suivantes :

- *il prépare et coordonne pour le Conseil d'État le processus de planification financière des investissements. À cet effet, il recueille des départements les éléments nécessaires ;*
- *il valide les préavis financiers et les tableaux financiers ;*
- *il est responsable du contrôle de gestion transversal ;*
- *il se prononce sur les conséquences financières des transactions que les départements souhaitent conclure avec des tiers ;*
- *il a qualité de département co-rapporteur pour tout projet de loi d'investissement ».*

De manière plus détaillée, les principales responsabilités de la DGFE en matière de gestion des immobilisations et investissements peuvent être résumées ainsi :

Principales responsabilités de la DGFE	Direction du budget	Service des états financiers*
Centralise la comptabilité des projets d'investissement, des immobilisations et des amortissements		X
Contrôle l'imputation des demandes d'achat d'investissement		X
Supervise et coordonne le bouclage des comptes d'investissement	X	X
Organise et coordonne le processus de planification et le budget des investissements	X	
Détermine la planification et le budget des amortissements		X
Emet les préavis financiers sur les projets de loi d'investissement	X	
Met en œuvre le contrôle de gestion transversal en matière d'investissement	X	
Développe et met à jour le système de contrôle interne (lois, règlements, directives et instructions)	X	X
Conception, évolution et exploitation des systèmes d'information (CFI-PA, CFI-FA, Ge-Invest)	X	X
Expertises, conseils et formations	X	X

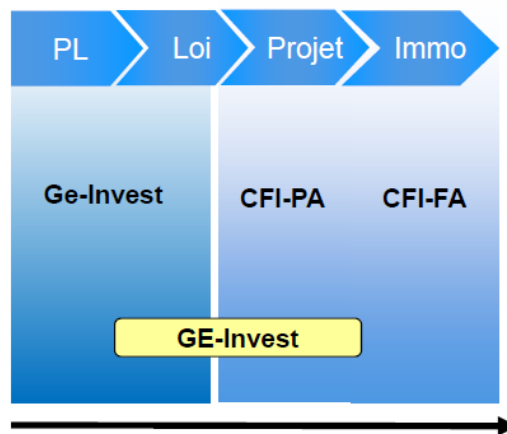
* En particulier son secteur immobilisations et projets d'investissements

Source : DGFE

3.6. Outils utilisés par l'État pour la gestion des investissements et immobilisations

L'État utilise trois grands outils pour gérer ses investissements et immobilisations :

- Ge-Invest ;
- CFI-PA (module des projets – project accounting) ;
- CFI-FA (module des immobilisations - fixed assets).



Ge-Invest

L'application GE-Invest est l'outil informatique dédié aux investissements de l'État de Genève. Il est utilisé pour effectuer le suivi des lois et des projets tant au niveau financier qu'opérationnel.

C'est également par ce biais que les documents en lien avec les nouvelles demandes d'investissement, l'élaboration de projets de lois, le bouclage des lois d'investissement sont déposés et validés. Des flux d'approbations électroniques sont prévus pour chaque étape des processus.

CFI-PA

Le module PA de la CFI⁶ est le référentiel des données comptables (factures et engagements) des projets d'investissement. Les systèmes GE-Invest et Infocentre CFI sont alimentés depuis PA. Au cours de leur cycle de vie, les projets d'investissement passent par différents statuts dans CFI-PA, source des données de GE-Invest.

CFI-FA

Le module FA de la CFI est utilisé pour la gestion des actifs et passifs de l'État. Ce module permet notamment de gérer l'inventaire comptable des immobilisations, les mouvements des immobilisations (activation, sorties, transferts) ainsi que les amortissements et éventuelles dépréciations.

En termes de volumétrie, le module FA gère environ 4'100 terrains, 1'200 bâtiments, 300 objets liés au génie civil et 300 objets liés à l'informatique (corporelle et incorporelle).

⁶ Dès 2005, l'État de Genève a progressivement mis en place la comptabilité financière intégrée (CFI), solution logicielle unique, intégrée et multifonctions, afin de mettre en œuvre des règles de gestion budgétaires, comptables et financières communes à tous les départements de l'État. La CFI regroupe plusieurs « modules » : comptabilité générale (GL), comptabilité fournisseurs (module AP), etc. Des restitutions financières Infocentre (outil de requête) sont par ailleurs disponibles afin d'agréger les différentes sources d'information et de répondre aux besoins des utilisateurs.

3.7. Chiffres clés

Immobilisations corporelles et immeubles de placement

Les tableaux ci-après présentent les mouvements d'immobilisations corporelles au cours de l'année 2016 (données en millions). Il en ressort qu'à fin 2016, la valeur nette comptable des immobilisations corporelles de l'État représentait CHF 12.7 milliards, dont CHF 4.9 milliards pour les terrains et CHF 5 milliards pour les bâtiments.

Valeurs brutes	01.01.2016	Acquisitions	Mises en service	Cessions	Transferts	31.12.2016
Terrains	4 955	3	0	-8	-40	4 910
Bâtiments	9 029	107	440	-197	-20	9 359
Génie civil	3 113	31	28	0	0	3 172
Autres	868	30	0	-7	0	891
En-cours	480	157	-468	0	0	169
Total	18 445	328	0	-212	-60	18 501

Amortissements et dépréciations	01.01.2016	Dotations	Cessions	Pertes de valeur supplémentaires	Transferts	31.12.2016
Terrains	-1	0	0	-1	0	-2
Bâtiments	-4 152	-271	103	0	11	-4 309
Génie civil	-794	-66	0	0	0	-860
Autres	-638	-36	7	0	0	-667
En-cours	0	0	0	0	0	0
Total	-5 585	-373	110	-1	11	-5 838

Valeur nette comptable	12 860	12 663
-------------------------------	---------------	---------------

Source : comptes d'État 2016

Quant aux immeubles de placement, ils représentaient une valeur nette comptable de 641 millions à fin 2016 dont 587 millions d'actifs relatifs à la zone Praille-Acacias-Vernets.

Investissements

Les investissements nets de l'État en 2016 se sont élevés à environ 424 millions, soit :

- CHF 550 millions de dépenses d'investissements : dont CHF 327 millions pour les immobilisations corporelles ;
- Déduction faite de CHF 126 millions de recettes d'investissement : CHF 26 millions de subventions acquises et CHF 99 millions de cessions d'actifs.

Le détail des CHF 327 millions précités par nature comptable est le suivant :

En milliers

Nature	Libellé nature	Comptes 2016
500	Terrains	2'196
501	Routes et voies de communication	45'641
502	Aménagements des cours d'eau	6'518
503	Autres travaux de génie civil	130
504	Bâtiments	242'644
506	Biens meubles	29'115
509	Autres biens d'investissements	669
Total		326'913

Source : comptes d'État 2016

Six projets concentrent un peu moins de la moitié des dépenses d'investissement en 2016, à savoir :

- La liaison ferroviaire Cornavin-Eaux-Vives-Annemasse (CEVA, CHF 88 millions) ;
- Les 5^{ème} et 6^{ème} étapes du Centre médical universitaire (CMU, CHF 55 millions) ;
- Le nouveau bâtiment des lits des HUG (CHF 37 millions) ;
- L'école de commerce de Frontenex (CHF 28 millions) ;
- Le dépôt TPG "En Chardon" (CHF 25 millions) ;
- La construction de logements d'utilité publique (CHF 22 millions).

4. ANALYSE

Dans le cadre de ses travaux, la Cour a pu constater que l'organisation et les contrôles mis en place par la DGFE, l'OBA et la DGGC leur permettaient d'avoir une bonne maîtrise des opérations relatives aux immobilisations corporelles sous revue. La Cour a choisi de mettre en évidence dans chaque chapitre au niveau des constats les éléments positifs permettant de limiter les risques encourus par l'État de Genève.

Cependant, des lacunes existent et font l'objet des constats et recommandations du présent chapitre. L'analyse de la Cour est structurée autour de cinq axes présentés dans les chapitres suivants :

- Le système de contrôle interne (chapitre 4.1) ;
- Les mouvements sur immobilisations et le registre des actifs (chapitre 4.2) ;
- Les amortissements sur immobilisations (chapitre 4.3) ;
- La dépréciation des immobilisations (chapitre 4.4) ;
- Le suivi des investissements et les informations à publier (chapitre 4.5).

4.1. Système de contrôle interne (SCI)

4.1.1. Contexte

Le SCI au sein de l'État

Les bases légales du contrôle interne et de la gestion des risques au sein de l'État de Genève sont définies dans la loi sur la gestion administrative et financière de l'État (LGAF), notamment au chapitre VIII « systèmes de contrôle interne et de gestion des risques ».

Selon l'article 50 al. 1 de la LGAF, le système de contrôle interne vise ainsi à :

- « assurer la qualité des prestations fournies par une entité dans le respect des lois, règlements, directives et autres normes en vigueur ;
- assurer la qualité des processus visant à fournir ces prestations ;
- gérer les risques découlant de l'activité de l'entité ».

La LGAF précise que « le système de contrôle interne de l'administration cantonale est complété par un contrôle transversal en matière de :

- flux comptables et financiers ;
- gestion des ressources humaines ;
- bâtiments et logistique ;
- systèmes d'information » (art. 52 al. 1).

Le « contrôle interne transversal est institué aux fins de fixer des exigences minimales applicables à l'instauration d'un système de contrôle interne par l'administration cantonale » (art. 52 al. 2).

Par ailleurs, le règlement sur l'établissement des états financiers (REEF) précise à son article 19 al. 1 que « les états financiers individuels et consolidés de l'État sont dotés d'un système de contrôle interne visant à s'assurer qu'ils sont exempts de toutes erreurs ou anomalies significatives ».

Le SCI relatif aux immobilisations et investissements

D'un point de vue transversal, la formalisation du SCI relatif aux immobilisations et investissements repose principalement sur un « macro processus relatif aux investissements et immobilisations corporelles

et incorporelles (MP 4) » qui fait référence aux directives transversales suivantes décrites au chapitre 3.1 :

- EGE 02-08 « engagements financiers systématiques pour les achats de biens et services »
- EGE 02-45 « planification et budget des investissements » ;
- EGE 02-46 « élaboration, suivi et bouclage d'une loi d'investissement » ;
- EGE 02-51 « activation des prestations internes ».

Par ailleurs, il existe de nombreux modes opératoires et guides utilisateurs techniques relatifs aux outils informatiques utilisés à l'État pour la gestion des immobilisations et investissements.

Au sein de l'OBA, le SCI est documenté au travers d'un logiciel de gestion documentaire spécifique. Ce dernier détaille notamment un certain nombre de contrôles en lien avec les acquisitions d'immobilisations. La DGGC applique quant à elle pour les acquisitions d'immobilisations la directive départementale du département de l'environnement, des transports et de l'agriculture DETA-2.5 « compétences financières : de l'engagement d'une dépense envers un tiers à l'autorisation de paiement » du 31 mai 2016.

4.1.2. Constats

D'une manière générale, la Cour a pu constater qu'il existait de nombreux contrôles au sein de la DGFE, de l'OBA et de la DGGC concernant le traitement comptable des immobilisations et des investissements. La Cour a toutefois identifié certaines faiblesses qui sont détaillées ci-après.

Constat 1 : une documentation supportant le SCI relatif aux immobilisations et investissements incomplète

La Cour relève que la documentation supportant le SCI relatif au traitement comptable des immobilisations et des investissements n'est actuellement pas complète. À titre d'illustration, la Cour relève les points suivants :

- La partie du manuel comptable de l'État relatif au SCI des états financiers (manuel C) est en cours de rédaction par la DGFE. Il n'existe donc pas à ce jour de document « chapeau » ni de matrice des risques et contrôles transversaux pour chaque processus clé relatif au traitement comptable des immobilisations (acquisitions, cessions, évaluations, etc.). Les points suivants ne sont ainsi pas décrits selon une approche systématique :
 - objectifs et description des contrôles (quoi, comment) ;
 - attributs des contrôles (manuel / automatique, préventif/détectif, fréquence, etc.) ;
 - risques associés aux contrôles ;
 - responsables des contrôles ;
 - formalisation des contrôles.
- Un des contrôles clés réalisés par la DGFE en matière d'acquisition (contrôle de l'imputation comptable des demandes d'achat après leur approbation par les départements) n'est actuellement prévu dans aucun document interne ;
- Au niveau de l'OBA et de la DGGC, mis à part certains contrôles clés liés au processus d'acquisition, la documentation décrivant les contrôles en matière de gestion des immobilisations et des investissements n'est pas suffisamment détaillée pour s'assurer que les états financiers de l'État sont exempts de toutes erreurs ou anomalies significatives ;

- Pour les projets de type construction de bâtiments, génie civil et développements informatiques, un seuil d'alerte de CHF 20'000 est généralement appliqué⁷. Ce seuil est mentionné dans une procédure de l'OBA mais n'est repris dans aucun document interne au sein de la DGFE.

Une des conséquences de ce qui précède est qu'il ne peut être actuellement démontré de façon aisée que les risques significatifs relatifs aux processus conduisant à la comptabilisation des immobilisations et des investissements sont correctement couverts.

Constat 2 : contrôles redondants

La Cour a relevé l'existence de doublons dans certains contrôles effectués par la DGGC / le DETA et la comptabilité générale de la DGFE. À titre d'illustration, dans le cadre des acquisitions d'immobilisations, le service financier du DETA contrôle notamment que le document envoyé par le fournisseur pour le paiement de sa prestation soit une facture « originale », que certaines règles en matière de TVA soient respectées et que le bordereau accompagnant la facture soit signé. Or, la Cour relève que ces contrôles sont également effectués par la comptabilité générale de la DGFE avant comptabilisation de la facture.

4.1.3. Risques découlant des constats

Les risques de **conformité** et de contrôle tiennent à une documentation du SCI actuellement incomplète.

Le risque **financier** tient au fait que certains risques importants pourraient ne pas être couverts par des contrôles appropriés. La réalisation de ces risques pourrait entraîner des pertes financières pour l'État.

Il existe un risque **opérationnel** lié à l'existence de doublons dans les contrôles effectués, en particulier au sein de la DGGC.

4.1.4. Recommandations

Recommandation 1 (cf. constat 1)

La Cour recommande à la DGFE de compléter et de mettre à jour la documentation actuelle supportant le SCI relatif au traitement comptable des immobilisations et investissements : par exemple, par l'élaboration d'une matrice des risques et des contrôles, la mise à jour des documents internes avec les contrôles clés existants, etc.

Pour ce faire, il s'agira de finaliser la partie du manuel comptable de l'État relatif au SCI des états financiers (manuel C). Il deviendra le document « macro » permettant de comprendre qui fait quoi et qui contrôle quoi en matière de gestion des immobilisations et des investissements afin notamment de prévenir les risques d'erreurs significatifs dans les états financiers.

⁷ Il s'agit d'un seuil indicatif permettant de déterminer si les travaux prévus dans un projet doivent être comptabilisés en dépenses d'investissement ou en charges de fonctionnement. Le but visé est d'assister les chefs de projets dans la détermination du budget à consommer et de simplifier la gestion administrative des projets d'investissement.

Une fois que ce document macro aura été établi par la DGFE et dans le cadre d'une approche top-down, la Cour recommande à l'OBA et à la DGGC d'adapter le cas échéant leur SCI aux risques et contrôles qui auront été établis par la DGFE.

Il s'agira ensuite de procéder de manière régulière à une auto évaluation du SCI visant notamment à s'assurer que le système de contrôle mis en place est opérationnel et permet toujours de couvrir les risques identifiés.

Recommandation 2 (cf. constat 2)

La Cour recommande à la DGGC et au DETA, d'analyser de manière détaillée les contrôles effectués par les différents intervenants dans le cadre du processus d'acquisitions d'immobilisations (DGGC, DETA et CGE) puis de supprimer les éventuels contrôles non efficaces ou effectués à double, en particulier entre le service financier de la DGGC, au DETA et la CGE. Le DETA informera la DGFE des éventuelles modifications dans les procédures de contrôles.

4.1.5. Observations de la DGFE

Recommandation 1: acceptée refusée

Dans le cadre de la rédaction du manuel comptable C, la DGFE a prévu de traiter la partie relative au traitement comptable des immobilisations et investissements en 2018.

4.1.6. Observations de l'OBA

Recommandation 1: acceptée refusée

Les contrôles déjà mis en place et documentés ainsi que la formation des acteurs concernés limitent les risques à un niveau jugé acceptable. Dans le cadre de la révision continue de son SCI, l'OBA s'efforcera de décliner les nouveaux contrôles qui seront définis par la DGFE en se conformant à la partie C du manuel comptable lorsque celle-ci sera finalisée.

4.1.7. Observations de la DGGC / du DETA

Recommandation 1: acceptée refusée

La DGGC suit la recommandation de la DGFE et se conformera aux dispositions du manuel comptable C.

Recommandation 2: acceptée refusée

Le DETA va analyser les processus de contrôles effectués au sein des services du département dans le cadre d'acquisitions d'immobilisations. Le DETA s'engage à tout mettre en œuvre afin de supprimer les quelques doublons sans pour autant alourdir la charge de travail consécutivement à la DGFE dans la mesure où ces doublons s'inscrivent dans une liste de contrôles plus vaste dont l'objectif est de garantir un rendu au niveau départemental pour la DGFE lui permettant de faire son contrôle de cohérence. Dans une perspective plus large, le DETA s'engage en étroite collaboration avec la DGFE, à tout mettre en œuvre de manière à garantir la cohérence globale du processus de contrôle.

4.2. Mouvements sur immobilisations et registre des actifs

4.2.1. Contexte

Acquisitions d'immobilisations

Les principales étapes clés relatives aux acquisitions d'immobilisations (dépenses d'investissement) au sein de l'OBA et de la DGGC peuvent être résumées ainsi :

- **Création d'une loi d'investissement dans l'application Ge-Invest et choix d'un modèle de projet par l'OBA/DGGC** parmi plusieurs modèles prédéfinis. Le choix de ce modèle est important, car il constituera le cadre dans lequel les dépenses d'investissement seront imputées / comptabilisées. Le modèle de projet est en effet constitué par des tâches dans lesquelles les dépenses seront imputées. Les tâches seront ensuite regroupées dans le registre des actifs (FA) pour constituer des catégories d'immobilisations ou composants amortis sur une durée d'utilisation prédéfinie. En effet, selon les normes IPSAS, chaque partie d'une immobilisation corporelle ayant un coût significatif par rapport au coût total de l'élément doit être amortie séparément. À titre d'illustration, dans le cadre du crédit d'investissement pour l'école de commerce de Frontenex (L 11264), un projet « construction » a été créé dans Ge-Invest sur la base d'un modèle prédéfini. Ce modèle comprend notamment les tâches suivantes : excavation, gros-œuvre 1, gros œuvre 2, installations électriques, installations sanitaires, installations de transport. Chaque dépense sera affectée à une de ces tâches. Ces dernières seront ensuite regroupées dans des catégories d'immobilisations / composants auxquels une durée sera affectée : à titre d'illustration, les tâches « excavation » et « gros-œuvre 1 » seront regroupées au sein de la catégorie / composant « gros-œuvre 1 » amorti sur 70 ans, la tâche « gros-œuvre 2 » sera affecté à la catégorie « gros œuvre 2 » amortie sur 30 ans et les tâches « installations électriques », « installations sanitaires » et « installations de transport » seront regroupées au sein de la catégorie « aménagements » amortie sur 25 ans ;
- **Validation du modèle de projet** par la DGFE. Il s'agit notamment de vérifier que le modèle est cohérent avec le type de crédit (crédit d'ouvrage ou de renouvellement) et d'immobilisations (construction, équipement mobilier, route) ;
- **Création d'une demande d'achat (DA)** par l'OBA / la DGGC : en principe⁸, une DA est obligatoire pour toutes les dépenses d'investissements, quel que soit leur montant ;
- **Contrôle et approbation des DA par l'OBA/la DGGC.** Il s'agit notamment de vérifier le bien-fondé de la dépense, l'imputation comptable (dont la tâche), la disponibilité budgétaire, le respect du principe de séparation des exercices. L'approbation des DA s'effectue en fonction des limites de compétences financières définies par l'OBA/la DGGC ;
- **Contrôle et approbation des factures par les chefs de projet OBA/DGGC** et les éventuels mandataires techniques et principaux. À noter qu'au sein de l'OBA, une application dédiée (Facture Express) permet la dématérialisation complète de ce flux d'approbation. Cette application offre une traçabilité sur toutes les étapes d'approbation effectuées par des tiers (mandataires) et les acteurs internes. Depuis septembre 2017, les factures sont validées dans le système et ne sont plus signées ;
- Uniquement pour les dépenses réalisées par la DGGC, **contrôle de la facture / du bordereau d'accompagnement par le service financier du DETA.** Les principaux points contrôlés sont les suivants : vérification de l'existence d'une validation par la DGGC, qu'il s'agisse d'une facture et non d'un pro forma, que le fournisseur indique son n° de TVA s'il facture la TVA, que le total à payer

⁸ À titre d'exception, il n'existe par exemple pas de DA pour les acquisitions immobilières.

soit bien égal à l'addition des prestations, que l'imputation comptable soit conforme au plan MCH2, que les tâches d'imputation soient correctes ;

- **Contrôle des DA par la DGFE.** Cette dernière vérifie notamment le caractère d'investissement de la dépense ainsi que son imputation sur la bonne tâche ;
- **Contrôle et comptabilisation de la facture par la comptabilité générale (CGE)** de la DGFE. Les principaux points contrôlés sont les suivants : preuve d'une validation par l'OBA / la DGGC, vérification que le fournisseur de la facture soit le même que celui de la commande, validité (ou non) d'un montant de TVA.

Sorties d'immobilisations

En général, l'État réalise des sorties d'immobilisations dans les quatre situations suivantes :

- Cession d'immobilisation aux conditions du marché ;
- Cession d'immobilisation à conditions préférentielles ;
- Transfert d'actif ;
- Destruction d'un actif ou sortie de certains composants d'un actif.

Selon l'article 58 litt. e) de la LGAF, le Grand Conseil est notamment compétent pour « autoriser les aliénations du patrimoine administratif, sous réserve de l'article 98 de la constitution de la République et Canton de Genève, du 14 octobre 2012 ». Le Conseil d'État est quant à lui compétent pour « autoriser les aliénations du patrimoine financier, sous réserve de l'article 98 de la constitution de la République et Canton de Genève, du 14 octobre 2012 » (art. 60 litt. f) LGAF).

Selon l'article 98 de la Constitution de la République et canton de Genève (Cst-GE, A 2 00), « le Grand Conseil approuve par voie législative l'aliénation de tout immeuble propriété de l'État ou d'une personne morale de droit public à des personnes physiques ou morales autres que les personnes morales de droit public. Sont exceptés et soumis à l'approbation du Conseil d'État :

a) l'aliénation d'immeubles propriété des Services industriels, des communes ou des fondations communales de droit public ;

b) les échanges et transferts résultant d'opérations d'aménagement du territoire, de remembrement foncier, de projets routiers ou d'autres projets déclarés d'utilité publique.

L'aliénation d'immeubles propriété de la Banque cantonale n'est pas soumise à autorisation ».

Les prix de cession / transferts sont déterminés par les services concernés (par exemple l'OBA pour les bâtiments) et font en règle générale l'objet d'expertises financières permettant notamment de « challenger » la valeur comptable. Il convient par ailleurs de préciser que selon l'article 11 du REEF, « l'acceptation par le corps électoral d'un transfert ou d'une cession d'actif est constitutive d'une juste valeur quant au prix de transfert ».

Registre des actifs

Afin notamment de s'assurer de l'exhaustivité et de l'exactitude du registre des actifs (FA), il est important que ce dernier soit régulièrement analysé et comparé avec d'autres sources d'informations externes lorsque cela est possible. À titre d'illustration, les réconciliations formalisées suivantes sont effectuées chaque année entre :

- L'application SIBAT (base de référence de l'inventaire immobilier des actifs de l'État) et les données du registre foncier (contrôle effectué par l'OBA) ;
- L'application SIBAT et le registre des actifs de l'État (FA) (contrôle effectué par la DGFE).

IPSAS 17 : Immobilisations corporelles

Le paragraphe 37 de la norme IPSAS 17 relative aux immobilisations corporelles a la teneur suivante : *Des composants principaux de certaines immobilisations corporelles peuvent nécessiter un remplacement à intervalles réguliers. Par exemple, une route peut avoir besoin d'un nouveau revêtement après quelques années ; au bout d'un certain nombre d'heures d'utilisation, un four peut nécessiter le renouvellement du revêtement intérieur, ou bien les équipements intérieurs d'avions tels que les sièges et les cuisines peuvent demander à être remplacés plusieurs fois au cours de la vie de l'appareil. Ces composants sont comptabilisés comme des actifs distincts car ils ont des durées d'utilité différentes de celles des immobilisations corporelles auxquelles ils sont liés. En conséquence, dès lors que les critères de comptabilisation fournis au paragraphe 13⁹ sont satisfaits, les dépenses encourues pour remplacer ou renouveler le composant sont comptabilisées comme l'acquisition d'un actif distinct et l'actif remplacé est sorti du bilan.*

4.2.2. Constats

Acquisitions et sorties

D'une manière générale, la Cour relève que de nombreux contrôles sont effectués par les différents acteurs concernés visant à s'assurer que les acquisitions et cessions d'actifs sont correctement comptabilisées. Il est notamment fait référence aux contrôles clés suivants en matière d'acquisition :

- Contrôle et approbation des demandes d'achats par l'OBA / la DGGC selon les principes en vigueur au sein de ces deux entités ;
- Contrôle et approbation des factures liées aux DA selon les principes en vigueur au sein de l'OBA et de la DGGC ;
- Contrôle des DA d'investissement par la DGFE ;
- Contrôles des factures par la comptabilité générale avant leur enregistrement.

Néanmoins, la Cour a identifié certaines faiblesses qui sont détaillées ci-après. Concernant les acquisitions, les travaux de la Cour ont porté sur l'analyse d'un total de vingt acquisitions (dix au sein de l'OBA et dix au sein de la DGGC au cours des années 2016 et 2017). Par ailleurs, dix dépenses comptabilisées en fonctionnement au cours des années 2016 et 2017 (cinq réalisées par l'OBA et cinq réalisées par la DGGC) ont été analysées afin de s'assurer qu'il s'agissait effectivement de dépenses non activables. Enfin, trois cessions significatives réalisées au cours de l'année 2016 ont été analysées. Compte tenu de la taille des échantillons retenus, il convient de signaler que les éventuels déficits de contrôle constatés ci-après ne peuvent être extrapolés à l'ensemble de la population concernée.

Constat 3 : limites de compétences financières pour les DA pouvant prêter à confusion

La procédure « rôle de compétences financières (FIN.4PR.31) » établie par l'OBA mentionne les limites de compétences financières des différents acteurs concernés, notamment dans le cadre de la validation des DA (par exemple seuil de CHF 500'000 pour les directeurs). Or, cette procédure ne mentionne pas si le seuil s'entend hors taxe ou toutes taxes comprises, ce qui pourrait engendrer dans certains cas des confusions.

⁹13. Un élément d'immobilisation corporelle doit être comptabilisé en tant qu'actif lorsque :

- (a) il est probable que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service associés à l'actif iront à l'entité ; et
(b) le coût ou la juste valeur de cet actif pour l'entité peut être évalué de façon fiable.

Constat 4 : contrôle non efficace en matière d'approbation des factures (un cas identifié par la Cour sur la base de son échantillon)

Dans un cas, la Cour a constaté que les contrôles prévus au sein de l'OBA et de la CGE visant à s'assurer que chaque facture soit formellement approuvée par un chef de projet n'avaient pas fonctionné. En effet, une facture due et justifiée relative à une acquisition comptabilisée en 2017 par l'OBA pour un montant de CHF 401'713 TTC n'a pas été formellement approuvée par le chef de projet concerné. Ceci est contraire à la procédure « facturation FEX des projets – FIN.4PR.32 » en vigueur au sein de l'OBA.

Constat 5 : contrôle en amont non efficace en matière d'imputation des dépenses (un cas identifié par la Cour sur la base de son échantillon)

Dans un cas, la Cour a constaté que les contrôles prévus en amont au sein de l'OBA visant à s'assurer de la correcte imputation comptable des dépenses (investissement ou fonctionnement) n'avaient pas fonctionné. Ainsi, une dépense d'un montant de 81'506 F TTC a été comptabilisée en 2017 en fonctionnement alors qu'il s'agissait d'une dépense ayant les caractéristiques d'une immobilisation (matériel de sécurité / incendie). Cet enregistrement contrevient aux principes comptables en vigueur au sein de l'État de Genève. À noter que cette non-conformité n'a pas été détectée a posteriori par les contrôles effectués par l'OBA dès lors que ces derniers s'effectuent par sondages.

Constat 6 : principes en matière de comptabilisation de transitoires non décrits

L'OBA a indiqué à la Cour, qu'en accord avec la DGFE, il comptabilisait des transitoires¹⁰ uniquement pour les dépenses dont la matérialité est significative. En particulier, aucun transitoire n'est comptabilisé pour les travaux relevant de crédits de renouvellement, ces derniers concernant a priori de nombreux chantiers de faible montant. Or, la Cour relève que les principes précités ne sont décrits dans aucun document (directive, procédure, etc.).

Constat 7 : sorties impossibles de composants d'actifs

Le mode de comptabilisation actuel des immobilisations ne permet pas à la DGFE de procéder à des sorties d'actifs par composant. A titre d'exemple, en cas de remplacement de la toiture d'un établissement scolaire, l'ancienne toiture ne sera pas « décomptabilisée » puisqu'elle n'est pas identifiée au sein du registre des actifs (FA) de l'État. Cette problématique génère un risque de non-valeur (et donc de surévaluation des actifs) dès lors que le composant remplacé n'est pas totalement amorti.

De plus, cette impossibilité est contraire aux dispositions de l'IPSAS 17 qui demande de comptabiliser les actifs immobilisés par composants ou que l'actif remplacé soit sorti du bilan.

Constat 8 : principes à appliquer en matière de cession immobilière non définis

La Cour relève que la DGFE n'a pas formellement défini les principes à appliquer en matière de cession immobilière. En particulier, aucune procédure ne mentionne la nécessité d'effectuer une expertise récente avant la cession d'un bien immobilier. L'absence d'expertise récente ne permet pas de s'assurer de l'adéquation du prix de cession avec les conditions actuelles du marché.

¹⁰ Principe visant à rattacher les dépenses et les recettes au bon exercice comptable.

Registre des actifs

Constat 9 : absence de revue formalisée du registre des actifs par la DGGC

D'un point de vue comptable, la revue des actifs gérés par la DGGC est un élément nouveau qui date de 2015. En effet jusque-là, la DGGC gérait ses actifs uniquement d'un point de vue opérationnel (indice d'état des routes, état du patrimoine arboré et des espaces verts, nécessité d'entretien, démolition nécessaire, etc.) sans vraiment se soucier de l'aspect comptable au bilan (existence, évaluation, inventaire comptable).

Une revue des actifs gérés par la DGGC a été effectuée en 2015 mais cette dernière n'a pas été formalisée.

4.2.3. Risques découlant des constats

Les risques **financiers** et de **contrôle** tiennent à :

- Des limites de compétences financières au sein de l'OBA pouvant prêter à confusion ;
- L'absence de formalisation des principes en matière de comptabilisation des transitoires concernant les immobilisations ;
- L'absence de formalisation des principes à appliquer dans le cadre d'une cession immobilière ;
- L'absence de revue régulière et formalisée du registre des actifs par la DGGC.

Il existe des risques **financiers** et de **conformité** liés à :

- Une facture non formellement approuvée par un chef de projet (non-conformité aux procédures en vigueur au sein de l'OBA) ;
- Une dépense constatée à tort en fonctionnement (non-conformité aux normes IPSAS) ;
- À l'absence de sorties d'actifs par composant (risque de surévaluation des actifs et de non-conformité aux normes IPSAS).

4.2.4. Recommandations

Recommandation 3 (cf. constat 3)

La Cour recommande à l'OBA de clarifier sa procédure « *rôle de compétences financières (FIN.4PR.31)* » en mentionnant de manière explicite si les seuils d'engagement doivent s'entendre hors taxe ou toutes taxes comprises.

Recommandation 4 (cf. constat 4)

La Cour recommande à l'OBA d'appliquer ses règles internes visant à s'assurer que toute facture soit effectivement approuvée par un chef de projet. En cours d'audit, l'OBA a indiqué à la Cour qu'une action avait été menée à l'OBA auprès des assistantes des directions concernées afin de leur rappeler le mode opératoire. Une rencontre entre l'OBA et la CGE a également été organisée afin de comprendre les exigences de chacun en la matière.

Recommandation 5 (cf. constat 5)

La Cour recommande à l'OBA de poursuivre ses activités de contrôle a priori et par sondages visant à s'assurer qu'il n'existe pas de dépenses significatives d'investissement comptabilisées à tort en fonctionnement.

Recommandation 6 (cf. constat 6)

La Cour recommande à la DGFE de clarifier les principes retenus en matière de comptabilisation de transitoires relatifs aux immobilisations et notamment si un seuil est appliqué et pour quels types de dépenses. Cette clarification pourrait avoir lieu dans la directive transversale de clôture annuelle qui mentionne actuellement uniquement le fait que ne sont pas nécessairement comptabilisés « *les transitoires d'un montant, par écriture, inférieur à CHF 50'000* ».

Recommandation 7 (cf. constat 7)

La Cour recommande à la DGFE de mettre en place un processus formalisé visant à s'assurer qu'il n'existe pas de surévaluation significative d'actifs au sein des comptes d'État liée à l'absence de sorties d'actifs par composant. Cette recommandation devra être mise en œuvre en lien avec les recommandations n°10 et 14 relatives aux amortissements (voir le chapitre 4.3) et aux dépréciations d'actifs (voir le chapitre 4.4).

Recommandation 8 (cf. constat 8)

La Cour recommande à la DGFE de définir les contrôles devant être réalisés lors de cessions immobilières. Il s'agirait notamment de prévoir la nécessité d'effectuer une expertise récente pour les cessions dépassant un certain seuil. Il s'agira ensuite de mettre en place des activités de contrôle visant à s'assurer du respect de cette règle.

Recommandation 9 (cf. constat 9)

La Cour recommande à la DGGC d'effectuer une revue formalisée du registre des actifs (FA) sous sa responsabilité à un instant t. Compte tenu des faibles acquisitions / cessions sur une année, il s'agirait ensuite, pour les années suivantes, d'effectuer uniquement une revue des variations. Cette revue devrait permettre de s'assurer de l'exhaustivité et de l'exactitude des actifs gérés par la DGGC, et d'identifier d'éventuelles anomalies : par exemple durées non « conformes », actifs non « connus » etc. Il s'agirait notamment de réconcilier les actifs du domaine routier public cantonal ainsi que les ouvrages d'art avec les bases métier externes existantes (SITG, registre foncier, etc.).

4.2.5. Observations de la DGFE

Recommandation 6 : acceptée refusée

Le compte d'investissement reflète les dépenses effectives de l'année et inclut bien évidemment les factures reçues concernant des travaux réalisés mais qui n'ont pas encore été réglés.

Pour répondre à la recommandation de la Cour :

- *les principes retenus en matière de comptabilisation des immobilisations figureront dans le manuel comptable de l'Etat en cours de consultation (depuis le 29.11.2017) et qui devrait être approuvé au premier trimestre 2018 ;*
- *la DGFE estime que le risque lié à la comptabilisation des éventuelles estimations de transitoires d'investissement est mineur. Toutefois, la DGFE admet qu'il est nécessaire d'harmoniser les pratiques au sein de l'Etat. Ce point sera donc précisé dans le référentiel comptable principal de l'Etat.*

Recommandation 7 : acceptée refusée

Concernant le risque de surévaluation de la valeur des actifs au bilan, l'Etat comptabilise déjà un amortissement supplémentaire dans les cas suivants:

- *destruction planifiée de biens immobiliers, d'ouvrages d'art ou de routes,*
- *résiliation anticipée de contrats de bail pour les aménagements intérieurs réalisés,*
- *études réalisées qui ne donnent pas lieu à une loi de réalisation ainsi que les dépenses réalisées dans le cas de crédits d'ouvrage qui ne sont pas menés à terme.*

Pour répondre à la recommandation de la Cour :

- *le référentiel comptable principal de l'Etat précisera le mode de comptabilisation des actifs par composant, ainsi que la liste des composants,*
- *un processus sera mis en place pour s'assurer que certains actifs ne présentent pas une valeur comptable surévaluée. Une comparaison entre la valeur comptable estimée après travaux et le coût de remplacement (coût de construction à neuf d'un actif équivalent) sera réalisée lorsque des rénovations d'envergure seront prévues. S'il s'avère que la valeur comptable est supérieure au coût de remplacement, il sera procédé à un ajustement sous forme d'amortissements.*

Recommandation 8 : acceptée refusée

Dans les faits, des expertises immobilières indépendantes sont déjà établies pour les opérations de cession/acquisition avec des tiers privés. Pour les opérations de transfert d'actifs entre l'Etat et des entités liées ou appartenant au groupe de consolidation, des expertises sont mandatées, de cas en cas, en fonction des conditions de transfert propres à chaque situation.

En réponse à la recommandation de la Cour, la DGFE précisera les règles de gestion et les contrôles applicables aux cessions de biens immobiliers dans le SCI des états financiers.

4.2.6. Observations de l'OBA

Recommandation 3: acceptée refusée

La procédure « rôle de compétences financières (FIN.4PR.31) » sera révisée afin de préciser que les limites sont hors taxes vu que celles-ci peuvent varier selon le type de dépenses et évoluer dans le temps.

Recommandation 4: acceptée refusée

Des actions ont déjà été prises pour rappeler le mode opératoire aux personnes concernées, notamment aux assistantes administratives, et clarifier les rôles et responsabilités entre l'OBA et la comptabilité générale. Enfin, une signature électronique dans l'outil FEX a été instaurée depuis septembre 2017.

Recommandation 5: acceptée refusée

L'OBA poursuivra les contrôles déjà mis en place visant à détecter à priori et corriger à posteriori d'éventuels problèmes de comptabilisation entre fonctionnement et investissements pour les dépenses supérieures à 20'000F.

4.2.7. Observations de la DGGC / du DETA

Recommandation 9: acceptée refusée

La recommandation est acceptée en ce qui concerne le domaine routier public cantonal et les ouvrages d'art.

4.3. Amortissements des immobilisations

4.3.1. Contexte

Définitions

Pour rappel, l'amortissement est la répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité. Il reflète la consommation des avantages économiques ou du potentiel de service de l'actif. La durée d'utilité est quant à elle la période pendant laquelle l'entité s'attend à utiliser l'actif.

Au sein de l'État, il existe des amortissements planifiés et des amortissements non planifiés. L'amortissement planifié consiste en un amortissement linéaire selon la durée d'utilité attribuée à la catégorie / composant d'immobilisation, les normes IPSAS imposant en effet de déterminer une dotation aux amortissements séparément pour chaque partie significative/composant d'un actif. L'amortissement non planifié consiste quant à lui en un amortissement supplémentaire, rendu nécessaire lors de la survenance d'un événement particulier : vol/destruction, démolition future, fin de bail, etc.

Durées d'utilité

L'annexe 6 du tome 3 des comptes d'État mentionne les durées d'utilité / d'amortissements pour les grandes catégories d'immobilisations suivantes :

- Terrain : non amorti
- Bâtiment : entre 25 (équipements et aménagements intérieurs) et 70 ans (gros œuvres 1) ;
- Génie civil (route et ouvrage d'art) : entre 10 (électromécanique des ouvrages d'art) et 90 ans (gros œuvre et infrastructure) ;
- Nature : entre 20 (aménagements) et 90 ans (gros œuvre) ;
- Mobilier, machine, matériel de bureau, appareil, matériel technique, véhicule et matériel de transport : entre 5 et 20 ans ;
- Informatique et télécommunications : entre 5 et 15 ans ;
- Informatique incorporelle : entre 4 et 10 ans.

La norme IPSAS 17 relative aux immobilisations corporelles indique que « *la valeur résiduelle et la durée d'utilité d'un actif doivent être révisées au moins à la fin de chaque période annuelle de reporting et, si les attentes diffèrent par rapport aux estimations précédentes, les changements doivent être comptabilisés comme un changement d'estimation comptable selon IPSAS 3 « méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs »* ».

Dates de mise en service

Dans le cadre du calcul des amortissements, la date de mise en service est une information très importante, car c'est, en théorie, à partir de cette date que débute le calcul des amortissements. Il est donc essentiel que cette information soit fiable, en particulier pour les crédits d'ouvrage (voir ci-dessous). La date de mise en service correspond à la date à laquelle l'actif est opérationnel, par exemple la remise des clés à l'utilisateur pour la construction d'une école ou encore la date de réception pour un équipement.

Pour l'État, dans un souci d'emploi judicieux des moyens, les principes suivants sont notamment appliqués dans le cadre du calcul des amortissements :

- Pour les crédits d'ouvrage, le premier amortissement débute à la fin du mois qui suit la mise en service de l'actif. Par exemple, un actif mis en service le 2 janvier 2016 sera amorti dès le 1er février 2016. Les éventuelles dépenses supplémentaires qui arriveraient postérieurement à la date de mise en service d'actif seront quant à elles amorties à la date de mise en service pour les dépenses réalisées lors de l'année en cours et dès le 1er janvier de l'année suivante pour les autres dépenses, soit dans l'exemple précédent le 1er janvier 2017 ;
- Pour les crédits de renouvellement, la mise en service intervient de manière automatique le 31 décembre de l'année en cours et l'amortissement débute le 1er janvier de l'année suivante. Ainsi, la date de mise en service a peu d'importance pour les crédits de renouvellement, l'amortissement débutant quand bien même les travaux n'ont pas été terminés.

Pour chaque projet, la date de mise service prévue est renseignée par les chefs de projet dans l'application Ge-Invest et régulièrement mise à jour. Pour que l'amortissement démarre de manière effective, les chefs de projet doivent effectuer une demande de modification du statut du projet de « en cours » à « terminé technique » dans l'application Ge-Invest.

4.3.2. Constats

D'une manière générale, la Cour relève que de nombreux contrôles sont effectués par les différents acteurs concernés visant à s'assurer que les amortissements liés aux actifs sont correctement comptabilisés. Il est notamment fait référence aux contrôles clés suivants :

- Contrôle du modèle de projet utilisé pour les dépenses liées aux immobilisations ;
- Lors des acquisitions, contrôle des tâches y afférentes et in fine des durées d'amortissement ;
- Pour les crédits d'ouvrage, contrôle de l'ensemble des projets en cours afin de vérifier la date de mise en service à chaque date de reporting ;
- Contrôle de la cohérence entre les amortissements budgétés et ceux comptabilisés.

Néanmoins, lors de ses travaux, la Cour a identifié certaines faiblesses qui sont détaillées ci-après. Comme relevé précédemment, les travaux de la Cour concernant les acquisitions ont porté sur l'analyse d'un total de vingt acquisitions (dix au sein de l'OBA et dix au sein de la DGGC au cours des années 2016 et 2017). Compte tenu de la taille des échantillons retenus, il convient de rappeler que les éventuels déficits de contrôle constatés ci-après ne peuvent être extrapolés à l'ensemble de la population concernée.

Constat 10 : absence d'analyses régulières formalisées des tâches, composants et durées associées

La DGFE, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, ne procède pas à une revue systématique annuelle visant à s'assurer que les tâches et composants actuellement utilisés sont pertinents et que les durées de vie qui y sont associées reflètent de manière effective la durée d'utilité des immobilisations. Ceci constitue une non-conformité aux normes IPSAS. À titre d'illustration, la Cour relève que l'ensemble des honoraires (quels que soient les actifs auxquels ils se rapportent : gros œuvre, installations techniques, installations sanitaires, etc.) et les charges de personnel activables sont amortis sur une durée de 70 ans, ce qui est élevé dans certains cas.

Constat 11 : absence de documents probants justifiant certaines dates de mise en service - date de mise en service erronée

L'OBA n'a pu communiquer à la Cour de documents probants (par exemple procès-verbal de remise de l'ouvrage) justifiant la date de mise en service de deux constructions (Brenaz II et réceptions partielles

liées à la 5ème étape du centre médical universitaire). Par ailleurs, dans un cas (construction du bâtiment des lits II (BDL II), la date de mise en service de l'actif dans le registre des immobilisations était erronée (30 novembre 2016 au lieu du 20 décembre 2016). Dans ce dernier cas, l'impact sur le calcul des amortissements de l'année 2016 représente environ CHF 478'000 (surévaluation des dotations aux amortissements), la valeur brute de l'actif en question représentant près de CHF 200 millions.

Constat 12 : procédure de mise en service des immobilisations pouvant générer des oublis / erreurs

Sur la base d'un échantillon de projet, la Cour a relevé les principales problématiques suivantes s'agissant des modalités de suivi des dates de mises en service saisies dans Ge-Invest :

- Les dates de mise en service mentionnées dans les onglets « synthèse », « livrables » et « planning » de la rubrique « suivi global » de Ge-Invest ne concordent pas systématiquement entre elles ;
- Il n'y a pas de lien automatique entre la date mentionnée dans l'onglet « synthèse » de la rubrique « suivi global » de Ge-Invest et le début de l'amortissement comptable. Pour que l'amortissement débute, il est nécessaire que le demandeur (OBA et DGGC) sollicite la DGFE pour modifier le statut du projet (de « en cours » à « terminé technique »). Il y a dès lors un risque lié à l'oubli par le service métier d'effectuer la demande de modification du statut.

La Cour relève que les problématiques précitées sont notamment à l'origine du décalage de mise en service constaté sur le projet BDL II (voir le constat n°11).

4.3.3. Risques découlant des constats

Il existe des risques **financiers** et de **conformité** aux normes IPSAS liés à l'absence de revue régulière des composants ayant trait aux actifs et des durées qui leur sont associées et à un calcul erroné des dotations aux amortissements.

Le risque de **contrôle** tient à l'absence de document probant justifiant certaines dates de mise en service.

La procédure actuelle de mise en service des immobilisations (modification « manuelle » du statut du projet) engendre des risques **financiers, de conformité et de contrôle**.

4.3.4. Recommandations

Recommandation 10 (cf. constat 10)

La Cour recommande à la DGFE de mettre en place un processus formalisé visant à revoir de manière régulière les composants d'actifs utilisés au sein de l'État et la durée d'utilité qui leur est associée. Cette recommandation devra notamment permettre de répondre en partie aux risques de surévaluation des actifs liés à l'absence de sortie par composant, dès lors que ledit composant n'est actuellement pas identifiable au sein du registre des actifs (par exemple la toiture des bâtiments).

Recommandation 11 (cf. constat 11)

La Cour recommande à l'OBA d'améliorer le processus visant à s'assurer, avant chaque demande de modification du statut des projets de « en cours » à « terminé technique » rattachée à un crédit

d'ouvrage, que la date de mise en service renseignée dans Ge-Invest soit corroborée par un élément probant (par exemple procès-verbal de remise de l'ouvrage).

Recommandation 12 (cf. constat 12)

La Cour recommande à la DGFE d'étudier la mise en place d'une modification informatique dans Ge-Invest visant à alerter de manière automatique la DGFE dès lors que la date de mise en service prévue dans Ge-invest est antérieure à la date du jour et qu'aucune demande de modification du statut du projet (« en cours » à « terminé technique ») n'a été effectuée. Cela permettrait d'éviter les oublis de modification de statut des projets. Par ailleurs, la Cour recommande à la DGFE de simplifier les informations mentionnées dans les onglets « synthèse », « livrables », et « planning » de la rubrique « suivi global » de Ge-Invest de manière à limiter les problèmes de cohérence entre les différentes dates de mises en service qui peuvent y être mentionnées.

4.3.5. Observations de la DGFE

Recommandation 10: acceptée refusée

En réponse à cette recommandation, la DGFE documentera la revue annuelle des composants et durées d'utilité qui est déjà réalisée sur une base régulière mais pas formalisée.

Concernant l'exemple cité par la Cour, les honoraires sont comptabilisés sur le composant principal de chaque catégorie d'actif (gros œuvre 1 pour les bâtiments et infrastructure pour les ouvrages d'art et les routes) par souci de simplification. Avec du recul, la DGFE reconnaît que cette pratique n'est pas appropriée dans tous les cas. Une revue de ces durées sera effectuée en 2018.

Recommandation 12: acceptée refusée

La DGFE accepte cette recommandation technique, et propose de modifier et compléter les fonctionnalités de l'outil GE Invest de la manière suivante :

- la date de mise en service sera affichée uniquement dans l'onglet "synthèse",
- un système de notification automatique sera développé afin de s'assurer que la date de mise en service soit actualisée si nécessaire lors de la revue trimestrielle des projets et des lois,
- lors d'une demande de modification du statut d'un projet (« en cours » à « terminé technique »), un message d'information apparaîtra afin de rappeler à l'utilisateur d'actualiser la date de mise en service.

En complément, un rapport pourra être exécuté trimestriellement afin d'identifier les projets dont le statut n'est pas en cohérence avec la date de mise en service.

4.3.6. Observations de l'OBA

Recommandation 11: acceptée refusée

L'OBA veillera désormais à ce que le processus GPR et les procédures associées soient systématiquement appliquées en produisant les documents probants justifiant les mises en service partielles et totales. Pour le surplus, l'OBA effectue déjà périodiquement des revues de dates de mise en services dans l'outil GE-Invest.

4.4. Dépréciation des immobilisations

4.4.1. Contexte

Pour déterminer si une immobilisation corporelle doit être dépréciée, l'État doit appliquer, selon les cas, IPSAS 21 « *dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie* » ou IPSAS 26 « *dépréciation d'actifs générateurs de trésorerie* ». Les actifs non générateurs de trésorerie regroupent en principe les actifs détenus par l'État, non acquis à des fins de rendement et autres que des immeubles de placement. Les actifs générateurs de trésorerie regroupent tous les actifs que l'État détient dans le but de réaliser un rendement.

IPSAS 21 précise qu'« *une entité doit apprécier à chaque date de reporting s'il existe un quelconque indice qu'un actif peut avoir subi une perte de valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur de service recouvrable de l'actif* ». [...] « *Pour apprécier s'il existe une quelconque indication qu'un actif a pu se déprécier, une entité doit au minimum considérer les indications suivantes :*

Sources d'informations externes

- *disparition ou quasi-disparition de la demande ou du besoin exprimés pour les services fournis par l'actif ;*
- *des changements importants à long terme, ayant un effet négatif sur l'entité, sont survenus au cours de l'exercice ou surviendront dans un proche avenir, dans l'environnement technologique, juridique ou politique dans lequel l'entité opère ;*

Sources d'informations internes

- *existence d'indices de dégradation physique d'un actif ;*
- *des changements importants à long terme, ayant un effet négatif sur l'entité, sont survenus au cours de l'exercice ou sont susceptibles de survenir dans un proche avenir, dans la mesure où la manière dont un actif est utilisé ou pourrait être utilisé. Ces changements incluent la mise hors service de l'actif, des plans d'abandon ou de restructuration du secteur d'activité auquel un actif appartient ou des plans de sortie d'un actif avant la date antérieurement prévue et la requalification de la durée d'utilité d'un actif d'indéterminée en déterminée ;*
- *une décision d'arrêter la construction d'un actif avant qu'il ne soit achevé ou prêt à l'utilisation ; et ;*
- *des indications provenant du système d'information interne montrent que la performance du service d'un actif est ou sera considérablement moins bonne que celle attendue ».*

La norme IPSAS 21 précise que cette liste n'est pas exhaustive. Il peut en effet exister d'autres indices de dépréciation d'un actif.

Dans le cadre de son manuel comptable, l'État a défini les exemples d'indicateurs de perte de valeur suivants :

- **Dépréciation des actifs non générateurs de trésorerie :**
 - *disparition de la demande ou du besoin exprimés pour les services ;*
 - *changements importants à long terme ayant un effet négatif sur l'État ou sur l'utilisation future de l'actif ;*
 - *dégradation physique ;*
 - *décision d'arrêter la construction d'un actif avant son achèvement ;*
 - *performance de service de l'actif moins bonne que prévue ;*
 - *approbation d'une nouvelle loi de modification de limite de zone pour les terrains (terrains figurant au patrimoine administratif de l'État).*
- **Dépréciation des actifs générateurs de trésorerie :**
 - *baisse significative de la valeur de marché de l'actif ;*
 - *changements importants à long terme ayant un effet négatif sur l'État ou sur l'utilisation future de l'actif ;*
 - *hausse des taux d'intérêt pouvant affecter le taux d'actualisation et donc la valeur d'utilité ;*
 - *obsolescence, dégradation physique, etc.*

Lors de son audit, la Cour a relevé que l'État appliquait notamment les processus suivants afin d'identifier d'éventuels actifs à déprécier :

- Échanges trimestriels entre l'OBA et la DGFE concernant les éventuelles démolitions d'actifs ;
- Échanges semestriels entre la DGGC et la DGFE concernant les éventuelles démolitions d'actifs ;
- Préavis financiers de l'OBA dans le cadre des projets de loi (PL) modifiant les limites de zones et des projets de plans localisés de quartiers (PLQ).

4.4.2. Constats

Constat 13 : absence d'identification systématique d'indicateurs de perte de valeur

Hormis les points cités en contexte, la Cour relève que la DGFE, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, n'a pas mis en place un processus formalisé visant à s'interroger de manière régulière et systématique sur l'existence d'indicateurs de pertes de valeurs pour ses actifs (potentiel de service, dégradation physique, performance de service de l'actif moins bonne que prévue, etc.). Ces indicateurs de perte de valeur pourraient in fine conduire à la comptabilisation d'éventuelles dépréciations. Ceci constitue une non-conformité aux normes IPSAS.

Des outils et analyses récentes sont pourtant d'ores et déjà disponibles au sein de l'OBA et de la DGGC permettant de mettre en évidence d'éventuelles dépréciations d'actifs. La Cour fait référence :

- À l'analyse récente effectuée par l'OBA visant à comparer la valeur nette de remplacement des cycles d'orientation (sur la base d'un outil interne qui permet d'estimer les coûts de rénovation des bâtiments propriété de l'État en pronostiquant leur obsolescence) avec les valeurs comptables. À ce titre, il en ressort notamment qu'au 31 décembre 2016, selon les premières estimations effectuées par l'OBA dans le cadre d'un projet pilote, un cycle en particulier serait surévalué de plusieurs millions. À l'inverse, d'autres cycles seraient sous évalués également de plusieurs millions ;
- Aux évaluations des routes effectuées par la DGGC selon la méthode des coûts de reconstruction dans le cadre du transfert prévu de certaines routes cantonales aux communes.

4.4.3. Risques découlant des constats

Les risques **financiers, de contrôle et de conformité** aux IPSAS tiennent à l'absence d'appréciation régulière et formalisée de l'existence d'indicateurs de perte de valeur.

4.4.4. Recommandations

Recommandation 13 (cf. constat 13)

La Cour recommande à la DGFE, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, d'identifier d'éventuels indices de dépréciation puis de mettre en place des tests de dépréciation sur une base systématique visant à identifier les actifs potentiellement dépréciables. À ce titre, des seuils de revue devraient être définis (par exemple mise en place de tests uniquement pour les actifs immobiliers dépassant un certain montant). Il s'agira ensuite d'évaluer la perte liée aux dépréciations, de la comptabiliser et d'en assurer un suivi régulier.

Les informations actuellement disponibles au sein de l'OBA pour les cycles d'orientation et au sein de la DGGC pour les routes (dans le cadre d'un éventuel transfert aux communes) pourraient constituer une base de départ à la mise en œuvre de cette recommandation.

4.4.5. Observations de la DGFE

Recommandation 13: acceptée refusée

La DGFE intégrera dans ses revues annuelles avec l'OBA et la DGGC les indicateurs de pertes valeurs supplémentaires suivants :

- identification d'éventuelles surévaluations d'actifs lorsque des rénovations d'envergure sont prévues (voir recommandation n°7),
- identification des dégradations significative d'actifs (incendie, dégâts autres, etc.),
- revue de l'allocation des actifs par politique publique afin de s'assurer qu'ils répondent à la demande et aux besoins de l'administration.

4.4.6. Observations de l'OBA

Recommandation 13: acceptée refusée

Des analyses sont en cours à l'OBA en vue de la mise en place d'une méthode et d'outils qui permettront d'évaluer les éventuelles surévaluations d'actifs résultant de travaux de rénovation importants sur les bâtiments. Cette approche vise également à pallier la problématique dite des "sorties de composants" (voir recommandation 7). Nous prévoyons de systématiser un test de perte de valeur dans le cadre des projets de rénovation/transformation qui font l'objet d'un crédit d'ouvrage spécifique. Dans un souci d'efficacité et compte tenu de l'ampleur du parc immobilier et du nombre de projets sous gestion, les analyses de perte de valeur seront limitées au contexte précité.

4.4.7. Observations de la DGGC / du DETA

Recommandation 13: acceptée refusée

La recommandation est acceptée en tenant compte des principes suivants :

- pour les ouvrages d'art, lors des inspections réalisées sur l'état de la structure, une analyse complémentaire sera effectuée sur la dépréciation éventuelle. La fréquence d'inspection est de 5 à 7 ans selon l'importance de l'ouvrage.
- pour les routes, c'est également lors de l'inspection générale des revêtements dont la fréquence est de deux à trois ans que cette analyse sera effectuée.

Par ailleurs, la DGGC suit l'observation de la DGFE lors de la revue annuelle des immobilisations.

4.5. Suivi des investissements et informations à publier

4.5.1. Contexte

Suivi des investissements

Selon l'article 30 du RPGFI, « toute loi d'investissement doit faire l'objet d'un contrôle de son avancement, de sa conformité avec les objectifs fixés par la loi, de l'évolution des risques, de la maîtrise financière du ou des crédits octroyés et des recettes prévues ».

Par ailleurs, selon l'article 32, « les lois d'investissement et leur décomposition en projets font l'objet d'un contrôle trimestriel et obligatoire dans l'application Ge-Invest ». L'application Ge-Invest permet en effet de restituer les informations financières des projets et de les enrichir avec des données financières prévisionnelles ainsi que des informations non financières. C'est dans cette application que s'effectue le suivi des lois et projets d'investissement.

Le suivi de la loi et des projets est important afin de se prémunir d'un certain nombre de risques tels que les dépassements des crédits alloués ou encore des délais. Dans le cadre du suivi trimestriel précité, différentes données doivent être complétées dans Ge-Invest, telles qu'une synthèse de l'avancement du projet et des éventuels problèmes rencontrés, une description des livrables ainsi que du planning, une mise à jour des prévisions financières et une description des risques avec une évaluation de leur impact.

Pour résumer, le suivi des investissements au sein de l'État consiste ainsi en :

- Un suivi qualitatif :
 - délais, planning, avancement global ;
 - conformité des objectifs ou des livrables ;
 - identification des risques et mesures de contrôle.
- Un suivi financier :
 - contrôle des dépenses / recettes et respect des crédits votés ;
 - prévisions de dépenses et de recettes (n à n+i) ;
 - date de mise en service.

En termes de responsabilités, il revient à l'OBA et à la DGGC de suivre les lois et projets dans Ge-Invest. La DGFE a quant à elle pour rôle de contrôler la qualité et la complétude des données de suivi dans Ge-Invest.

Informations à publier

La norme IPSAS 17 « immobilisations corporelles » mentionne les informations devant figurer dans les états financiers. À ce titre, il est notamment précisé que les états financiers doivent indiquer, pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles comptabilisées dans les états financiers « le montant des engagements contractuels pour l'acquisition d'immobilisations corporelles ».

4.5.2. Constats

Constat 14 : lacunes dans la documentation du suivi financier et opérationnel des lois

La Cour constate que la documentation du suivi financier et opérationnel des lois effectué dans Ge-Invest par l'OBA et la DGGC n'est, dans certains cas, pas suffisante. La Cour a notamment relevé les points suivants pour certaines lois de montant significatif :

- Les onglets « planning », « risques » et/ou « livrables » de Ge-Invest ne sont pas renseignés et certaines informations de la fiche de synthèse ne sont pas à jour ;
- L'onglet « prévisions financières » ne permet pas de savoir si un crédit supplémentaire a été demandé / voté et les prévisions financières au sein de la rubrique « prévisionnel total » ne sont pas renseignées ;
- Le montant du crédit total n'est pas renseigné et/ou il n'existe aucun commentaire concernant la situation financière de la loi et l'éventuel dépassement prévu ;
- Il n'existe aucun commentaire au niveau de la synthèse de la loi ou des prévisions financières.

Dès lors, les insuffisances constatées ne permettent pas d'avoir des informations fiables sur le suivi financier et opérationnel de certaines lois. En particulier, de comprendre aisément si un dépassement de l'enveloppe globale de la loi est prévu et le cas échéant s'il existe une demande de crédit supplémentaire.

Constat 15 : engagements contractuels non mentionnés dans les états financiers

La Cour relève que les états financiers de l'État ne font pas mention du montant des engagements contractuels pour l'acquisition d'immobilisations pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles.

Cette omission est contraire à la norme IPSAS 17.

4.5.3. Risques découlant des constats

Les risques **financiers et de conformité** aux IPSAS tiennent à la non-présentation des engagements contractuels pour l'acquisition d'immobilisations dans les états financiers de l'État.

Il existe des risques de **contrôle, de conformité et financiers** liés aux faiblesses relevées en matière de documentation du suivi opérationnel et financier des lois d'investissement dans Ge-Invest.

4.5.4. Recommandations

Recommandation 14 (cf. constat 14)

La Cour recommande à l'OBA et à la DGGC d'améliorer la documentation relative au suivi financier et opérationnel des lois dans Ge-Invest, et ceci en conformité avec les règles en vigueur au sein de l'État. Il s'agira notamment de compléter les onglets « risques », « planning » et « livrables » et d'étoffer les commentaires permettant de comprendre la situation opérationnelle et financière des lois (situation par rapport à un éventuel dépassement de crédit, risque spécifique, etc.).

Sur cette base, la DGFE devra contrôler et formaliser sa revue de la qualité et la complétude des données de suivi mentionnées dans Ge-Invest, conformément à ce que prévoient les règles en vigueur au sein de l'État.

Recommandation 15 (cf. constat 15)

La Cour recommande à la DGFE, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, de déterminer à la fin de chaque année le montant des engagements contractuels consacré à l'acquisition d'immobilisations pour chaque catégorie d'immobilisations : bâtiments, routes, etc. Cette information devra ensuite être publiée dans les comptes de l'État de Genève.

4.5.5. Observations de la DGFE

Recommandation 14: acceptée refusée

La DGFE formalise ses contrôles sur la complétude et la cohérence des données financières saisies dans GE-Invest notamment lors des processus suivants : élaboration du PDI, du PFQ, du projet de budget, du budget et des comptes annuels.

En complément, les points relevés dans le constat 14 méritent, à notre sens, quelques précisions et compléments d'informations :

- *les onglets "planning" et "livrable" sont dorénavant fusionnés dans GE-Invest sous l'intitulé "planning",*
- *lorsqu'un crédit supplémentaire de la compétence de la commission des travaux ou du Parlement est voté, le montant du crédit est ajouté au crédit total de la loi,*
- *le montant du crédit total est toujours renseigné dans GE-Invest à l'exception de deux lois de portée générale (H 1.50 et L 10460).*

Recommandation 15: acceptée refusée

L'État publie déjà une information financière complète comprenant les engagements liés aux investissements :

1. *Les comptes annuels présentent (tome 3 - Compte d'investissement par politique publique) pour chaque politique publique et chaque loi d'investissement :*
 - *le total du crédit voté,*
 - *le cumul des dépenses au 31 décembre de l'année concernée,*
 - *les écarts par rapport au budget, et*
 - *un résumé de la loi et de l'état de situation.*
2. *Le budget présente (tome 2 - Investissement), pour chaque politique publique et chaque loi d'investissement, le détail des montants que l'État prévoit de dépenser au cours de l'année N+1.*
3. *Les plans financiers quadriennaux et le plan décennal des investissements présentent la tendance à plus long terme et le total des crédits votés.*

Pour répondre à la recommandation de la Cour, le montant des engagements (commandes en cours) sera publié en annexe des états financiers. A titre d'exemple, les engagements consacrés aux investissements étaient de CHF 258 millions au 31.12.2016. Cette information sera ajoutée dans les comptes dès l'exercice 2017.

4.5.6. Observations de l'OBA

Recommandation 14: acceptée refusée

Vu que l'OBA gère plus de 800 projet d'études et de construction, les exigences en termes de reporting ne peuvent pas être les mêmes pour les petits, moyens et grands projets. En raison de ce qui précède, le suivi des petits et moyens projets est allégé alors que celui des gros projets est plus complet. Par ailleurs, l'outil GE-Invest ne présente qu'une synthèse des informations figurant dans la documentation de projet (PV de séances, plannings détaillés, devis, contrats, etc.). De surcroît, un nouvel outil de suivi détaillé du devis général est en cours de test et sera prochainement déployé au sein de l'OBA. Il permettra d'effectuer un suivi financier beaucoup plus fin des projets de construction à un niveau opérationnel.

4.5.7. Observations de la DGGC / du DETA

Recommandation 14: acceptée refusée

La recommandation est acceptée avec les dernières simplifications apportées dans GE-Invest améliorant le suivi des gros projets et en continuant d'effectuer un suivi "light" comme prévu par GE-Invest pour les objets de moindre importance.

5. TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS ET ACTIONS - DGFE

No 125 Traitement comptable des immobilisations	Mise en place (selon indication de l'audit)			
Recommandation/Action	Risque ¹¹	Resp.	Délai au	Fait le
<p>Recommandation 1</p> <p>La Cour recommande à la DGFE de compléter et de mettre à jour la documentation actuelle supportant le SCI relatif au traitement comptable des immobilisations et investissements : par exemple, par l'élaboration d'une matrice des risques et des contrôles, la mise à jour des documents internes avec les contrôles clés existants, etc.</p> <p>Pour ce faire, il s'agira de finaliser la partie du manuel comptable de l'État relatif au SCI des états financiers (manuel C). Il deviendra le document « macro » permettant de comprendre qui fait quoi et qui contrôle quoi en matière de gestion des immobilisations et des investissements afin notamment de prévenir les risques d'erreurs significatifs dans les états financiers.</p> <p>Une fois que ce document macro aura été établi par la DGFE et dans le cadre d'une approche top-down, la Cour recommande à l'OBA et à la DGGC d'adapter le cas échéant leur SCI aux risques et contrôles qui auront été établis par la DGFE.</p> <p>Il s'agira ensuite de procéder de manière régulière à une auto évaluation du SCI visant notamment à s'assurer que le système de contrôle mis en place est opérationnel et permet toujours de couvrir les risques identifiés.</p>	1 = Mineur	DGFE/SEF	31.12.18	
<p>Recommandation 6</p> <p>La Cour recommande à la DGFE de clarifier les principes retenus en matière de comptabilisation de transitoires relatifs aux immobilisations et notamment si un seuil est appliqué et pour quels types de dépenses. Cette clarification pourrait avoir lieu dans la directive transversale de clôture annuelle qui mentionne actuellement uniquement le fait que ne sont pas nécessairement comptabilisés « les transitoires d'un montant, par écriture, inférieur à CHF 50'000 ».</p>	1 = Mineur	DGFE/SEF	31.12.19	
<p>Recommandation 7</p> <p>La Cour recommande à la DGFE de mettre en place un processus formalisé visant à s'assurer qu'il n'existe pas de surévaluation significative d'actifs au sein des comptes d'État liée à l'absence de sorties d'actifs par composant. Cette recommandation devra être mise en œuvre en lien avec les recommandations n°10 et 14 relatives aux amortissements (voir le chapitre 4.3) et aux dépréciations d'actifs (voir le chapitre 4.4).</p>	1 = Mineur	DGFE/SEF, OBA, DGGC	31.12.18	

¹¹ 1 = Mineur, 2 = Modéré, 3 = Significatif, 4 = Majeur.

No 125 Traitement comptable des immobilisations	Mise en place (selon indication de l'audité)			
Recommandation/Action	Risque ¹¹	Resp.	Délai au	Fait le
<p>Recommandation 8</p> <p>La Cour recommande à la DGFE de définir les contrôles devant être réalisés lors de cessions immobilières. Il s'agirait notamment de prévoir la nécessité d'effectuer une expertise récente pour les cessions dépassant un certain seuil. Il s'agira ensuite de mettre en place des activités de contrôle visant à s'assurer du respect de cette règle.</p>	1 = Mineur	DGFE/SEF	31.12.19	
<p>Recommandation 10</p> <p>La Cour recommande à la DGFE de mettre en place un processus formalisé visant à revoir de manière régulière les composants d'actifs utilisés au sein de l'État et la durée d'utilité qui leur est associée. Cette recommandation devra notamment permettre de répondre aux risques de surévaluation des actifs liés à l'absence de sortie par composant, dès lors que ledit composant n'est actuellement pas identifiable au sein du registre des actifs (par exemple la toiture des bâtiments).</p>	1 = Mineur	DGFE/SEF	31.12.18	
<p>Recommandation 12</p> <p>La Cour recommande à la DGFE d'étudier la mise en place d'une modification informatique dans Ge-Invest visant à alerter de manière automatique la DGFE dès lors que la demande de modification du statut du projet (« en cours » à « terminé technique »), renseignée dans Ge-Invest est antérieure à la date du jour. Cela permettrait d'éviter les oublis de modification de statut des projets. Par ailleurs, la Cour recommande à la DGFE de simplifier les informations mentionnées dans les onglets « synthèse », « livrables », et « planning » de la rubrique « suivi global » de Ge-Invest de manière à limiter les problèmes de cohérence entre les différentes dates de mises en service qui peuvent y être mentionnées.</p>	1 = Mineur	DGFE/DBU	31.12.18	
<p>Recommandation 13</p> <p>La Cour recommande à la DGFE, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, d'identifier d'éventuels indices de dépréciation puis de mettre en place des tests de dépréciation sur une base systématique visant à identifier les actifs potentiellement dépréciables. À ce titre, des seuils de revue devraient être définis (par exemple mise en place de tests uniquement pour les actifs immobiliers dépassant un certain montant). Il s'agira ensuite d'évaluer la perte liée aux dépréciations, de la comptabiliser et d'en assurer un suivi régulier.</p> <p>Les informations actuellement disponibles au sein de l'OBA pour les cycles d'orientation et au sein de la DGGC pour les routes (dans le cadre d'un éventuel transfert aux communes) pourraient constituer une base de départ à la mise en œuvre de cette recommandation.</p>	1 = Mineur	DGFE/SEF, OBA,DGGC	31.12.18	

No 125 Traitement comptable des immobilisations	Mise en place (selon indication de l'audit)			
Recommandation/Action	Risque ¹¹	Resp.	Délai au	Fait le
<p>Recommandation 14</p> <p>La Cour recommande à l'OBA et à la DGGC d'améliorer la documentation relative au suivi financier et opérationnel des lois dans Ge-Invest, et ceci en conformité avec les règles en vigueur au sein de l'État. Il s'agira notamment de compléter les onglets « risques », « planning » et « livrables » et d'étoffer les commentaires permettant de comprendre la situation opérationnelle et financière des lois (situation par rapport à un éventuel dépassement de crédit, risque spécifique, etc.).</p> <p>Sur cette base, la DGFE devra contrôler et formaliser sa revue de la qualité et la complétude des données de suivi mentionnées dans Ge-Invest, conformément à ce que prévoient les règles en vigueur au sein de l'État.</p>	1 = Mineur	DGFE	31.12.18	
<p>Recommandation 15</p> <p>La Cour recommande à la DGFE, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, de déterminer à la fin de chaque année le montant des engagements contractuels consacré à l'acquisition d'immobilisations pour chaque catégorie d'immobilisations : bâtiments, routes, etc. Cette information devra ensuite être publiée dans les comptes de l'État de Genève.</p>	1 = Mineur	DGFE/SEF	30.03.18	

6. TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS ET ACTIONS - OBA

No 125 Traitement comptable des immobilisations	Mise en place (selon indication de l'audit)			
	Risque ¹²	Resp.	Délai au	Fait le
<p>Recommandation 1</p> <p>La Cour recommande à la DGFE de compléter et de mettre à jour la documentation actuelle supportant le SCI relatif au traitement comptable des immobilisations et investissements : par exemple, par l'élaboration d'une matrice des risques et des contrôles, la mise à jour des documents internes avec les contrôles clés existants, etc.</p> <p>Pour ce faire, il s'agira de finaliser la partie du manuel comptable de l'État relatif au SCI des états financiers (manuel C). Il deviendra le document « macro » permettant de comprendre qui fait quoi et qui contrôle quoi en matière de gestion des immobilisations et des investissements afin notamment de prévenir les risques d'erreurs significatifs dans les états financiers.</p> <p>Une fois que ce document macro aura été établi par la DGFE et dans le cadre d'une approche top-down, la Cour recommande à l'OBA et à la DGGC d'adapter le cas échéant leur SCI aux risques et contrôles qui auront été établis par la DGFE.</p> <p>Il s'agira ensuite de procéder de manière régulière à une auto évaluation du SCI visant notamment à s'assurer que le système de contrôle mis en place est opérationnel et permet toujours de couvrir les risques identifiés.</p>	<p>1 = Mineur</p> <p>2 = Modéré</p>	<p>OBA_D PF/DTS</p> <p>OBA_D PF/DTS</p>	<p>Selon disponibilité partie C</p> <p>31.12.18</p>	
<p>Recommandation 3</p> <p>La Cour recommande à l'OBA de clarifier sa procédure « rôle de compétences financières (FIN.4PR.31) » en mentionnant de manière explicite si les seuils d'engagement doivent s'entendre hors taxe ou toutes taxes comprises.</p>	<p>1 = Mineur</p>	<p>OBA_D PF</p>	<p>31.01.18</p>	

¹² 1 = Mineur, 2 = Modéré, 3 = Significatif, 4 = Majeur.

No 125 Traitement comptable des immobilisations	Mise en place (selon indication de l'audité)			
Recommandation/Action	Risque ¹²	Resp.	Délai au	Fait le
<p>Recommandation 4</p> <p>La Cour recommande à l'OBA et à la CGE d'appliquer leurs règles internes visant à s'assurer que toute facture soit effectivement approuvée par un chef de projet. En cours d'audit, l'OBA a indiqué à la Cour qu'une action avait été menée à l'OBA auprès des assistantes des directions concernées afin de leur rappeler le mode opératoire. Une rencontre entre l'OBA et la CGE a également été organisée afin de comprendre les exigences de chacun en la matière.</p>	1 = Mineur	OBA_D PF	31.01.18	
<p>Recommandation 5</p> <p>La Cour recommande à l'OBA de mettre en place des activités de contrôle (surveillance) visant à s'assurer qu'il n'existe pas de dépenses d'investissement comptabilisées à tort en fonctionnement. Ces contrôles pourraient être réalisés de manière périodique sur la base d'un échantillon de dépenses de fonctionnement.</p>	1 = Mineur	OBA_D PF/DGV /STE	31.08.18	
<p>Recommandation 11</p> <p>La Cour recommande à l'OBA de mettre en place un processus formalisé visant à s'assurer, avant chaque demande de modification du statut des projets de « en cours » à « terminé technique » rattachée à un crédit d'ouvrage, que la date de mise en service renseignée dans Ge-Invest soit corroborée par un élément probant (par exemple procès-verbal de remise de l'ouvrage).</p>	2 = Modéré	OBA_D PF/DTS	31.12.18	
<p>Recommandation 13</p> <p>La Cour recommande à la DGFE, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, d'identifier d'éventuels indices de dépréciation puis de mettre en place des tests de dépréciation sur une base systématique visant à identifier les actifs potentiellement dépréciables. À ce titre, des seuils de revue devraient être définis (par exemple mise en place de tests uniquement pour les actifs immobiliers dépassant un certain montant). Il s'agira ensuite d'évaluer la perte liée aux dépréciations, de la comptabiliser et d'en assurer un suivi régulier.</p> <p>Les informations actuellement disponibles au sein de l'OBA pour les cycles d'orientation et au sein de la DGGC pour les routes (dans le cadre d'un éventuel transfert aux communes) pourraient constituer une base de départ à la mise en œuvre de cette recommandation.</p>	2 = Modéré	OBA_D PF	31.12.18	

No 125 Traitement comptable des immobilisations	Mise en place (selon indication de l'audité)			
Recommandation/Action	Risque ¹²	Resp.	Délai au	Fait le
<p>Recommandation 14</p> <p>La Cour recommande à l'OBA et à la DGGC d'améliorer la documentation relative au suivi financier et opérationnel des lois dans Ge-Invest, et ceci en conformité avec les règles en vigueur au sein de l'État. Il s'agira notamment de compléter les onglets « risques », « planning » et « livrables » et d'étoffer les commentaires permettant de comprendre la situation opérationnelle et financière des lois (situation par rapport à un éventuel dépassement de crédit, risque spécifique, etc.).</p> <p>Sur cette base, la DGFE devra contrôler et formaliser sa revue de la qualité et la complétude des données de suivi mentionnées dans Ge-Invest, conformément à ce que prévoient les règles en vigueur au sein de l'État.</p>	2 = Modéré	OBA_D CO/DIE/ DRT	31.03.18	

7. TABLEAU DE SUIVI DES RECOMMANDATIONS ET ACTIONS - DGGC / DETA

No 125 Traitement comptable des immobilisations	Mise en place (selon indication de l'audit)			
Recommandation/Action	Risque ¹³	Responsable	Délai au	Fait le
<p>Recommandation 1</p> <p>La Cour recommande à la DGFE de compléter et de mettre à jour la documentation actuelle supportant le SCI relatif au traitement comptable des immobilisations et investissements : par exemple, par l'élaboration d'une matrice des risques et des contrôles, la mise à jour des documents internes avec les contrôles clés existants, etc.</p> <p>Pour ce faire, il s'agira de finaliser la partie du manuel comptable de l'État relatif au SCI des états financiers (manuel C). Il deviendra le document « macro » permettant de comprendre qui fait quoi et qui contrôle quoi en matière de gestion des immobilisations et des investissements afin notamment de prévenir les risques d'erreurs significatifs dans les états financiers.</p> <p>Une fois que ce document macro aura été établi par la DGFE et dans le cadre d'une approche top-down, la Cour recommande à l'OBA et à la DGGC d'adapter le cas échéant leur SCI aux risques et contrôles qui auront été établis par la DGFE.</p> <p>Il s'agira ensuite de procéder de manière régulière à une auto évaluation du SCI visant notamment à s'assurer que le système de contrôle mis en place est opérationnel et permet toujours de couvrir les risques identifiés.</p>	1 = Mineur	Direction des grands projets et services généraux de la DGGC	31.12.18	
<p>Recommandation 2</p> <p>La Cour recommande à la DGGC, au DETA et à la comptabilité générale (CGE) de la DGFE d'analyser de manière détaillée les contrôles effectués par les différents intervenants dans le cadre du processus d'acquisitions d'immobilisations (DGGC, DETA et CGE) puis de supprimer les éventuels contrôles non efficaces ou effectués à double, en particulier entre le service financier du DETA et la CGE.</p>	1 = Mineur	Direction des grands projets et services généraux de la DGGC	31.12.18	

¹³ 1 = Mineur, 2 = Modéré, 3 = Significatif, 4 = Majeur.

No 125 Traitement comptable des immobilisations	Mise en place (selon indication de l'audité)			
Recommandation/Action	Risque ¹³	Responsable	Délai au	Fait le
<p>Recommandation 9</p> <p>La Cour recommande à la DGGC d'effectuer une revue formalisée du registre des actifs (FA) sous sa responsabilité à un instant t. Compte tenu des faibles acquisitions / cessions sur une année, il s'agirait ensuite, pour les années suivantes, d'effectuer uniquement une revue des variations. Cette revue devrait permettre de s'assurer de l'exhaustivité et de l'exactitude des actifs gérés par la DGGC, et d'identifier d'éventuelles anomalies : par exemple durées non « conformes », actifs non « connus » etc. Il s'agirait notamment de réconcilier les actifs du domaine routier public cantonal, les ouvrages d'art, le patrimoine arboré et les terrains acquis lors des constructions de trams avec les bases métier externes existantes (SITG, registre foncier, etc.).</p>	1 = Mineur	Direction des grands projets et services généraux de la DGGC	30.06.18	
<p>Recommandation 13</p> <p>La Cour recommande à la DGFE, en collaboration avec l'OBA et la DGGC, d'identifier d'éventuels indices de dépréciation puis de mettre en place des tests de dépréciation sur une base systématique visant à identifier les actifs potentiellement dépréciables. À ce titre, des seuils de revue devraient être définis (par exemple mise en place de tests uniquement pour les actifs immobiliers dépassant un certain montant). Il s'agira ensuite d'évaluer la perte liée aux dépréciations, de la comptabiliser et d'en assurer un suivi régulier.</p> <p>Les informations actuellement disponibles au sein de l'OBA pour les cycles d'orientation et au sein de la DGGC pour les routes (dans le cadre d'un éventuel transfert aux communes) pourraient constituer une base de départ à la mise en œuvre de cette recommandation.</p>	2 = Modéré	Direction des grands projets et services généraux de la DGGC	30.06.18	
<p>Recommandation 14</p> <p>La Cour recommande à l'OBA et à la DGGC d'améliorer la documentation relative au suivi financier et opérationnel des lois dans Ge-Invest, et ceci en conformité avec les règles en vigueur au sein de l'État. Il s'agira notamment de compléter les onglets « risques », « planning » et « livrables » et d'étoffer les commentaires permettant de comprendre la situation opérationnelle et financière des lois (situation par rapport à un éventuel dépassement de crédit, risque spécifique, etc.).</p> <p>Sur cette base, la DGFE devra contrôler et formaliser sa revue de la qualité et la complétude des données de suivi mentionnées dans Ge-Invest, conformément à ce que prévoient les règles en vigueur au sein de l'État.</p>	1 = Mineur	Direction des grands projets et services généraux de la DGGC	30.06.18	

8. DIVERS

8.1. Glossaire des risques

Typologie des risques adaptée au secteur public et aux entreprises contrôlées par l'État

Afin de définir une **typologie des risques pertinente aux institutions et entreprises soumises au contrôle de la Cour des comptes**, celle-ci s'est référée à la littérature économique récente en matière de gestion des risques et de système de contrôle interne, relative tant aux entreprises privées qu'au secteur public. En outre, aux fins de cohésion terminologique pour les entités auditées, la Cour s'est également inspirée du « Manuel du contrôle interne, partie I » de l'État de Genève (version du 13 décembre 2006).

Dans un contexte économique, le **risque** représente la « possibilité qu'un événement survienne et nuise à l'atteinte d'objectifs ». Ainsi, la Cour a identifié trois catégories de risques majeurs, à savoir ceux liés aux objectifs **opérationnels** (1), ceux liés aux objectifs **financiers** (2) et ceux liés aux objectifs de **conformité** (3).

1) Les risques liés aux objectifs opérationnels relèvent de constatations qui touchent à la structure, à l'organisation et au fonctionnement de l'État et de ses services ou entités, et dont les conséquences peuvent avoir une incidence notable sur la qualité des prestations fournies, sur l'activité courante, voire sur la poursuite de son activité.

Exemples :

- engagement de personnel dont les compétences ne sont pas en adéquation avec le cahier des charges ;
- mauvaise rédaction du cahier des charges débouchant sur l'engagement de personnel ;
- mesures de protection des données entrantes et sortantes insuffisantes débouchant sur leur utilisation par des personnes non autorisées ;
- mauvaise organisation de la conservation et de l'entretien du parc informatique, absence de contrat de maintenance (pannes), dépendances critiques ;
- accident, pollution, risques environnementaux.

2) Les risques liés aux objectifs financiers relèvent de constatations qui touchent aux flux financiers gérés par l'État et ses services et dont les conséquences peuvent avoir une incidence significative sur les comptes, sur la qualité de l'information financière, sur le patrimoine de l'entité ainsi que sur la collecte des recettes, le volume des charges et des investissements ou le volume et coût de financement.

Exemples :

- insuffisance de couverture d'assurance entraînant un décaissement de l'État en cas de survenance du risque mal couvert ;
- sous-dimensionnement d'un projet, surestimation de sa rentabilité entraînant l'approbation du projet. significative sur les comptes, sur la qualité de l'information financière, sur le patrimoine de l'entité ainsi que sur la collecte des recettes, le volume des charges et des investissements ou le volume et coût de financement.

3) Les risques liés aux objectifs de conformité (« *compliance* ») relèvent de constatations qui touchent au non-respect des dispositions légales, réglementaires, statutaires ou tout autre document de référence auquel l'entité est soumise et dont les conséquences peuvent avoir une incidence sur le plan juridique, financier ou opérationnel.

Exemples :

- dépassement de crédit d'investissement sans information aux instances prévues ;
- tenue de comptabilité et présentation des états financiers hors du cadre légal prescrit (comptabilité d'encaissement au lieu de comptabilité d'engagement, non-respect de normes comptables, etc.) ;
- absence de tenue d'un registre des actifs immobilisés ;
- paiement de factures sans les approbations requises, acquisition de matériel sans appliquer les procédures habituelles ;

À ces trois risques majeurs peuvent s'ajouter trois autres risques spécifiques qui sont les risques de **contrôle** (4), de **fraude** (5) et d'**image** (6).

4) Le risque de contrôle relève de constatations qui touchent à une utilisation inadéquate ou à l'absence de procédures et de documents de supervision et de contrôle ainsi que de fixation d'objectifs. Ses conséquences peuvent avoir une incidence sur la réalisation des objectifs opérationnels, financiers et de conformité.

Exemples :

- absence de tableau de bord débouchant sur la consommation des moyens disponibles sans s'en apercevoir ;
- procédures de contrôle interne non appliquées débouchant sur des actions qui n'auraient pas dû être entreprises ;
- absence de décision, d'action, de sanction débouchant sur une paralysie ou des prestations de moindre qualité.

5) Le risque de fraude relève de constatations qui touchent aux vols, aux détournements, aux abus de confiance ou à la corruption. Ses conséquences peuvent avoir une incidence sur la réalisation des objectifs opérationnels, financiers et de conformité.

Exemples :

- organisation mise en place ne permettant pas de détecter le vol d'argent ou de marchandises ;
- création d'emplois fictifs ;
- adjudications arbitraires liées à l'octroi d'avantages ou à des liens d'intérêt ;
- présentation d'informations financières sciemment erronées, par exemple sous-estimer les pertes, surestimer les recettes ou ignorer et ne pas signaler les dépassements de budget, en vue de maintenir ou obtenir des avantages personnels, dont le salaire.

6) Le risque d'image (également connu sous « *risque de réputation* ») relève de constatations qui touchent à la capacité de l'État et de ses services ou entités à être crédible et à mobiliser des ressources financières, humaines ou sociales. Ses conséquences peuvent avoir une incidence sur la réalisation des objectifs opérationnels, financiers et de conformité.

Exemples :

- absence de contrôle sur les bénéficiaires de prestations de l'État ;
- bonne ou mauvaise réputation des acheteurs et impact sur les prix,
- porter à la connaissance du public la mauvaise utilisation de fonds entraînant la possible réduction ou la suppression de subventions et donations.

8.2. Remerciements

La Cour remercie l'ensemble des collaborateurs de la DGFE, de l'OBA et de la DGGC qui lui ont consacré du temps.

L'audit a été terminé en octobre 2017. Le rapport complet a été transmis au département des finances et au département de l'environnement, des transports et de l'agriculture le 20 novembre 2017 pour observations. Les observations remises le 18 décembre 2017 ont été dûment reproduites dans le rapport.

La synthèse a été rédigée après réception des observations de l'audit.

Genève, le 22 décembre 2017

Stanislas ZUIN
Président

François PAYCHÈRE
Magistrat titulaire

Isabelle TERRIER
Magistrate titulaire

Vous pouvez participer à l'amélioration de la gestion de l'État en prenant contact avec la Cour des comptes.

Toute personne, de même que les entités comprises dans son périmètre d'action, peuvent communiquer à la Cour des comptes des faits ou des pratiques qui pourraient être utiles à l'accomplissement des tâches de cette autorité.

La Cour des comptes garantit la confidentialité aux personnes qui lui transmettent des informations.

Vous pouvez prendre contact avec la Cour des comptes par téléphone, courrier postal ou courrier électronique.

Cour des comptes – Route de Chêne 54 - 1208 Genève
tél. 022 388 77 90
www.cdc-ge.ch
info@cdc-ge.ch

