



Cour des comptes
Route de Chêne 54
1208 Genève
Tél. : +41 (0)22 388 77 90
<https://www.cdc-ge.ch>

■
Directeur
Service des affaires communales
Case postale 3962
1211 Genève 3

Genève, le 19 août 2024

Demande relative à la suppression envisagée de l'alinéa 2 de l'article 40 du RAC

Monsieur le directeur,

La Cour des comptes se réfère au courriel de ■ du 3 octobre 2018, adressé à notre directeur ■, ainsi qu'aux divers échanges et nouvelles demandes de la Cour intervenus depuis, dans lesquels le service des affaires communales sollicite la Cour pour une prise de position.

A. La problématique

La problématique porte sur le traitement comptable d'un bien reçu gratuitement, en l'occurrence une parcelle de terrain, et ses conséquences sur les comptes d'une commune, s'agissant d'un actif du patrimoine administratif.

Il est expliqué dans le courriel qu'avec le nouveau traitement comptable : « *On se retrouve donc dans une situation où la commune comptabilise un gain ('fictif' car non réalisé) important sur un bien du PA une année puis comptabilise des charges d'amortissement importantes sur plusieurs années (30 ans). Les budgets futurs sont ainsi fortement impactés par cet amortissement 'artificiel' En conséquence, notre service envisagerait de supprimer cet al. 2 de l'art. 40 RAC. »*

Pour mémoire, l'introduction du Modèle de comptabilité harmonisé 2 (MCH2) a été transcrite dans la loi sur l'administration des communes (art. 105 LAC) et dans son règlement d'application (RAC), ce dernier reprenant les principes comptables aux articles 19 et suivants.

Les dispositions du RAC prescrivent que désormais, les biens reçus gratuitement pour du patrimoine administratif doivent être valorisés puis amortis sur leur durée d'utilisation. L'article 40 RAC a la teneur suivante :

Art. 40 Evaluation et amortissement du patrimoine administratif

¹ *Les biens du patrimoine administratif sont inscrits au bilan au coût d'acquisition ou de production.*

² *En l'absence de coûts ou si aucun prix n'a été payé, la juste valeur est portée au bilan à titre de coût d'acquisition.*

³ *Tout crédit d'engagement pour des dépenses d'investissement doit prévoir la durée et la période d'amortissement.*

⁴ *La première annuité d'amortissement doit être comptabilisée lors de la première année d'utilisation de l'investissement, sur la base du crédit net réel. L'année de début d'amortissement doit être estimée et mentionnée dans la délibération ouvrant le crédit d'engagement.*

⁵ *La durée d'amortissement des actifs est basée sur leur durée d'utilisation fixée à l'alinéa 7. Les amortissements sont linéaires.*

⁶ *Si une diminution durable de la valeur est prévisible sur un poste du patrimoine administratif, sa valeur nominale doit être dépréciée.*

⁷ *L'amortissement des investissements du patrimoine administratif portés à l'actif du bilan doit être effectué dans les délais suivants :*

a) 40 ans pour les terrains non bâtis, soit les parcs publics, les cimetières et les forêts ;

b) 40 ans pour les ouvrages d'assainissement, les canalisations et les corrections des cours d'eau ;

c) 30 ans pour les travaux de génie civil, notamment les routes ;

d) 30 ans pour les bâtiments et les constructions neufs y compris la valeur du terrain ainsi que les rénovations lourdes ;

e) 15.....

.....

q) les prêts et les participations permanentes du patrimoine administratif ne sont amortissables que si la solvabilité des débiteurs ou le rendement l'exigent.

B. Evolution de la situation

En mai 2019, vous avez sollicité le Secrétariat du Conseil suisse de présentation des comptes publics (CSPCP), en lui demandant de confirmer que la problématique susmentionnée pouvait être traitée selon les modalités comptables présentées dans la « FAQ – Comptabilisation des subventions non monétaires, en nature » du 13 décembre 2018¹.

Suite à la confirmation du CSPCP, la suppression de l'alinéa 2 de l'article 40 RAC n'était plus d'actualité. Vous avez informé la Cour en automne 2020 que cette pratique serait intégrée dans le « Manuel d'utilisateur pour les communes genevoises »² qui est en cours de révision, et qu'elle serait sollicitée pour procéder à une revue du document révisé (printemps 2021).

¹ https://www.srs-cspcp.ch/sites/default/files/pages/srs-cspcp_faq_subventions_non_monetaires_2022-03.pdf.

² <https://www.ge.ch/document/12249/telecharger>.

C. Principes de comptabilisation selon la FAQ du CSPCP

En résumé, la FAQ citée plus haut prescrit les principes comptables suivants pour l'entité qui reçoit la prestation en nature, dans le cas présent une commune :

- Lors du transfert effectif, comptabilisation de l'actif reçu à la valeur de marché ou, à défaut, pour un bien équivalent, en compte de nature 5 ;
- Parallèlement, comptabilisation d'une subvention d'investissement pour la même valeur qu'à l'actif, en compte de nature 6 ;
- En fin d'année, transfert dans les comptes de bilan de l'actif en nature 1 et du passif en nature 2 de manière à faire apparaître une valeur nette au bilan de 1 F ;
- Dans les années subséquentes, comptabilisation d'un amortissement de l'actif conformément à sa durée de vie estimée.

Cette pratique permet ainsi de ne pas impacter significativement, et sur plusieurs années, le compte de résultat d'une commune.

Cette FAQ fait mention de deux options de comptabilisation, l'option du produit brut ou net. La méthode du produit net ayant déjà été retenue au sein du manuel actuel, cette même option devra être utilisée pour les biens reçus à titre gratuit.

Ces principes sont valables pour autant que l'entité qui transfère un actif à titre gratuit ait émis des conditions pour son utilisation (par ex. construction d'un bâtiment scolaire). Ils permettent d'enregistrer un actif reçu gratuitement dans le patrimoine administratif. Dans le cas contraire, l'actif transféré gratuitement doit être comptabilisé par la collectivité bénéficiaire dans le patrimoine financier et évalué selon les principes propres à cette catégorie d'actifs.

D. Points d'attention

La Cour relève un point d'attention qui concerne l'amortissement d'un terrain bâti.

Par rapport au MCH1, les auteurs du MCH2 ont souhaité s'inspirer des normes comptables en vigueur pour les collectivités publiques *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*, qui préconisent de présenter des états financiers selon le principe de l'image fidèle. De ce fait, le MCH2 tend à donner une image plus proche de la réalité économique de la situation financière d'une collectivité publique qu'avec MCH1, mais sans toutefois approcher l'image fidèle.

En effet, il existe des écarts importants. Ainsi, la LAC/RAC et le MCH2 d'une part, les normes comptables internationales reconnues d'autre part, divergent sur le principe de l'amortissement d'un terrain sur lequel est érigé une construction. La LAC/RAC et le MCH2 demandent de l'amortir sur la durée d'utilisation de la construction (30 ans pour la LAC/RAC, et entre 25 et 50 ans pour le MCH2). En revanche, les normes comptables internationales (IFRS, US GAAP, IPSAS) interdisent l'amortissement d'un terrain, parce que cela conduirait à créer des réserves latentes.

D'un point de vue purement économique, il est admis qu'un terrain a une durée de vie illimitée et ne nécessite donc pas d'être amorti. Il ne perd pas de valeur, sauf circonstances particulières

(pollution du sol, déclassement de zone, etc.) mais le plus souvent peut en prendre surtout s'il se trouve dans une zone à bâtir.

L'approche suivie par le MCH2 est différente parce qu'elle prend en compte le fait que la construction (bâtiment et terrain) qui fait partie du patrimoine administratif, est par définition incessible. Néanmoins, si elle devait être vendue, elle devrait être remplacée par une construction équivalente incluant une parcelle de terrain afin de continuer à rendre la prestation publique. Dès lors, l'amortissement du terrain bâti sert à autofinancer les constructions futures et ainsi à disposer des liquidités nécessaires à cette opération.

E. Conclusion

Sur la base des informations à sa disposition, la Cour considère :

- Que la suppression de l'alinéa 2 de l'art 40 RAC n'est pas requise ;
- Que le traitement préconisé dans la FAQ « comptabilisation des subventions non monétaires, en nature » est applicable pour les biens transférés à titre gratuit.

Quant à l'amortissement d'un terrain bâti sur la durée de vie de la construction qui est érigée dessus, il est également conforme aux dispositions de la LAC/RAC, mais ne donne pas une image fidèle de la situation financière de l'entité. Dès lors, cette divergence significative dans le traitement comptable des terrains bâtis pourrait être mise en évidence dans l'annexe aux comptes afin d'en informer le lecteur de manière explicite.

Nous comprenons que l'adaptation du « Manuel d'utilisateur pour les communes genevoises » fera l'objet de modifications afin de prendre en compte les éléments mentionnés ci-dessus. Par conséquent, nous vous saurions gré de nous transmettre un projet de ce document lorsqu'il sera disponible, afin que nous puissions formellement prendre position sur ces éléments.

En vous remerciant d'avoir pris contact avec la Cour, nous vous prions de croire, Monsieur le directeur, à l'expression de nos sentiments distingués.

Pour la Cour des comptes

François PAYCHÈRE, magistrat

Dominik SPIESS, magistrat suppléant