

Foire aux questions (FAQ)

Comptabilisation des charges et des revenus liés à des participations et à des prêts

Le Conseil suisse de présentation des comptes publics SRS-CSPCP a traité de la question suivante relative à la comptabilisation des charges et revenus d'une collectivité en lien avec sa participation ou son prêt dans une autre entité et lui a apporté la réponse ci-après.

Question

Dans quel exercice, c'est-à-dire dans quelle période, faut-il comptabiliser des charges et des revenus liés à une participation détenue par une collectivité dans une entité tierce tenant une comptabilité séparée et dotée de sa propre personnalité juridique (groupe de comptes 145) ? Dans quel exercice faut-il comptabiliser les charges et les revenus d'un prêt octroyé à une telle entité (groupe de comptes 144) ?

Réponse

- A Cette FAQ ne traite que des charges ou des revenus au sens des lettres E et F ci-dessous. Elle ne traite pas des éventuels gains ou pertes de valeur des participations proprement dites. Ces derniers doivent être comptabilisés tel que la Recommandation 06 le préconise.
- B Selon les points 3 et 5 de la Recommandation 02 du Manuel MCH2, la présentation des comptes repose, entre autre, sur le principe de la comptabilité d'exercice. Cela implique que toutes les charges et tous les revenus doivent être comptabilisés dans la période où les engagements et les droits correspondants sont générés.
- C Les participations détenues par une collectivité font partie de son patrimoine administratif (groupe de comptes 145 Participations, capital social PA) ou de son patrimoine financier (groupe de comptes 107 Placements financiers).

Sans être exhaustive, la liste ci-dessous inclut des exemples de participations fréquemment détenues par les cantons :

- Banques cantonales
 - Hôpitaux
 - Entreprises actives dans la fourniture d'énergie
 - Entreprises de services industriels
 - Entreprises de transports
 - Loterie Romande et Swisslos
 - Salines
 - Entreprises fournissant des prestations informatiques
- D Les prêts octroyés par une collectivité font également partie de son patrimoine administratif (groupe de comptes 144 Prêts PA) ou de son patrimoine financier (groupe de comptes 107 Placements financiers).
- E Les revenus découlant de participations et de prêts sont comptabilisés dans les groupes de comptes 41 Patentes et concessions, 42 Rétributions ou 44 Revenus financiers.

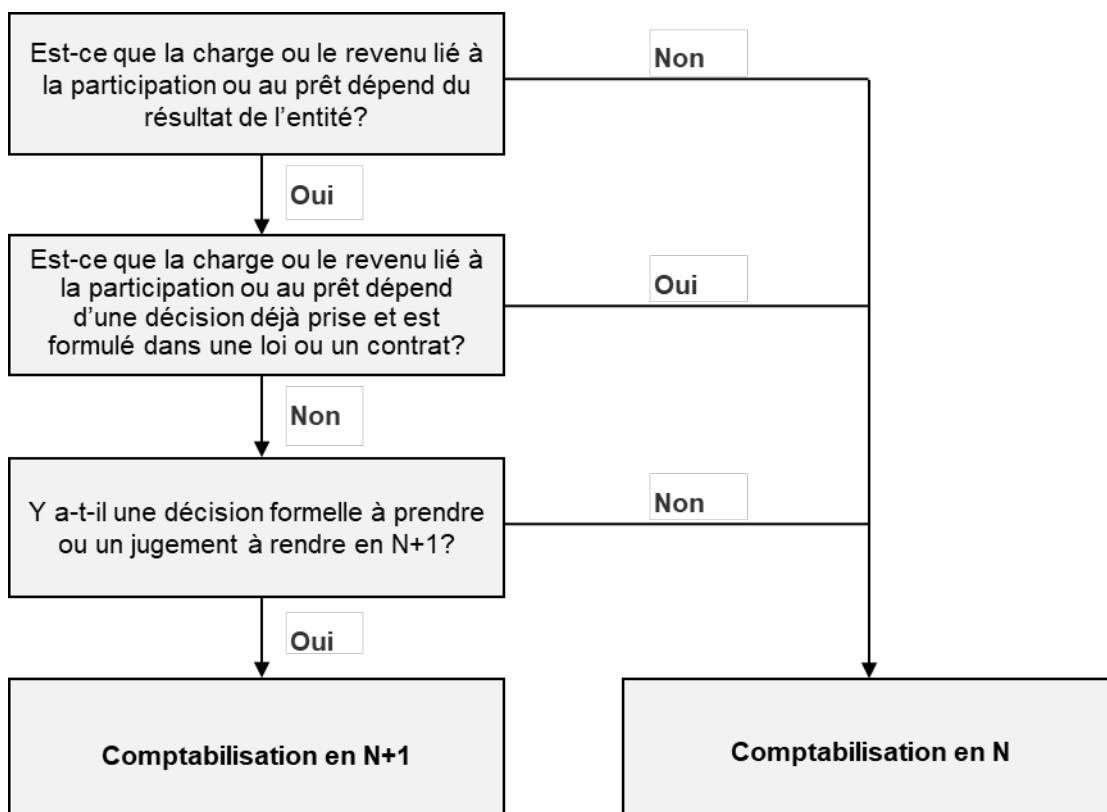
Exemples de revenus découlant de participations et de prêts (liste non exhaustive) :

- Dividende
- Participation au bénéfice
- Intérêt sur capital de dotation
- Intérêt sur prêt accordé

- Rémunération d'une garantie accordée par la collectivité publique
- Régale
- Concession

- F En général, les charges découlant de participations sont des participations aux pertes. Il s'agit ici non pas d'une réévaluation d'une participation selon la méthode de mise en équivalence, mais d'une injection de moyens financiers afin de couvrir une perte de l'entité dans laquelle la collectivité détient une participation. En principe, la participation correspondante figure dans le patrimoine administratif de la collectivité et par conséquent ces participations aux pertes correspondent à des contributions (groupe de comptes 363). Lorsque la participation figure exceptionnellement dans le patrimoine financier, ces charges correspondent à des charges financières (groupe de comptes 34)
- G Lorsque les participations ou les prêts figurent dans le patrimoine financier, les charges et revenus s'y rapportant sont comptabilisés dans la fonction 96 Administration de la fortune et de la dette. Les charges et revenus de participations et de prêts figurant dans le patrimoine administratif sont comptabilisés dans la fonction correspondant à l'activité de l'entité.
- H Concernant l'exercice dans lequel un revenu provenant d'une participation doit être comptabilisé, il convient de rappeler que la distribution d'un dividende relève des décisions de l'assemblée générale de l'entité correspondante. Ces décisions portent à la fois sur les comptes de l'exercice qui s'achève et sur l'affectation du bénéfice de cet exercice. C'est cette décision, en N+1, qui crée le droit pour la collectivité détenant la participation et non pas les événements qui se sont produits au cours de l'année N.
- I Plus généralement, pour savoir dans quel exercice les charges ou les revenus liés à des participations ou des prêts doivent être comptabilisés, il faut répondre à un certain nombre de questions et prendre la décision selon le schéma ci-dessous. Le principe est que la charge ou le revenu doivent être comptabilisés au cours de l'exercice N+1 dès le moment où leur existence ou leur montant dépend d'une décision formelle à prendre au cours de l'exercice N+1.

S'agissant par exemple des intérêts sur un prêt, dans la mesure où leur montant est fixé contractuellement, ils ne dépendent pas du résultat de l'exercice N. Ils ne découlent pas non plus d'une décision à prendre en N+1. Par conséquent, ils sont comptabilisés dans l'exercice N. Il en va de même lorsqu'une rémunération est prévue par une décision, une loi ou un contrat entré en force avant la fin de l'exercice N (indépendamment du fait que cette rémunération soit qualifiée de participation au résultat ou non). Par conséquent, ils sont comptabilisés dans l'exercice N.



- J On ne peut pas exclure que les dispositions légales ou contractuelles diffèrent selon que l'entité réalise un bénéfice ou une perte. Dans ces conditions, l'analyse à l'aide du schéma ci-dessus pourrait aboutir à la conclusion que la comptabilisation doit s'effectuer dans un cas en N et dans l'autre en N+1. Pour éviter toute asymétrie de comptabilisation, et pour éviter de comptabiliser dans une même année à la fois un bénéfice et une perte, ou ni l'un ni l'autre (sauf si le résultat est parfaitement équilibré), il y a lieu de comptabiliser ces charges et revenus systématiquement en N+1.
- K Si l'analyse selon le schéma ci-dessus montre que la perte doit être comptabilisée en N+1, il n'est pas permis de constituer une provision en N pour cette charge à comptabiliser en N+1.
- L Cette manière de comptabiliser est cohérente avec ce que prévoient les normes comptables internationales du secteur public (*International Public Sector Accounting Standards-IPSAS*).

Lausanne, le 11 septembre 2017