

Foire aux questions (FAQ)

Partenariats public - privé (PPP)

Le Conseil suisse de présentation des comptes publics SRS-CSPCP a traité de la question suivante relative aux partenariats public-privé (PPP) et lui a apporté la réponse ci-après.

Question

Comment faut-il présenter comptablement les partenariats public - privé (PPP) dans le respect du modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2) ?

Réponse

- A Au vu de la grande diversité des modes de collaboration existant entre le secteur privé et l'État, il n'est guère possible de proposer de définition univoque de ce qu'est un partenariat public-privé (PPP). Toutefois, la littérature spécialisée relève que les PPP présentent les caractéristiques essentielles suivantes :
- Collaboration de long terme, réglée par contrat et liée à un processus, généralement tenant compte d'un cycle de vie ;
 - Participation d'au moins un partenaire du secteur privé et d'au moins un partenaire du secteur public ;
 - Fourniture d'une prestation (de service) publique ;
 - Mise à disposition d'un équipement ;
 - Responsabilité conjointe des partenaires ;
 - Mise en commun de ressources appartenant aux partenaires publics et privés (capitaux, équipement, savoir-faire) ;
 - Répartition du risque entre les partenaires.
- B La multiplicité des formes de collaboration se reflète dans la manière dont des projets de diverses natures sont présentés comptablement. Les formes traditionnelles de coopération, telles que les mandats de construction, les mandats portant sur la seule fourniture de services ou les mandats de gestion par exemple, ne posent en général pas de problème de présentation. Ces formes traditionnelles ne sont pas non plus considérées comme des PPP. Par contre, les formes de collaboration qui impliquent une concession de services publics accompagnée ou non d'une cession des recettes y afférant peuvent représenter un défi du point de vue de leur présentation comptable. En effet, ces formes, que l'on nomme « *Service Concession Arrangements* », reposent souvent sur une structure complexe de rapports et de paiements. Dans le contexte d'un PPP, la notion de concession doit être systématiquement comprise comme la combinaison d'un équipement et d'une prestation de service. Il ne s'agit pas dans ce cas d'une concession au sens strict, comme l'attribution d'une fréquence à une entreprise de radiodiffusion ou la concession d'une ligne aérienne ou d'une desserte de bus.
- C Par analogie à la norme IPSAS 32, la notion de licence de services public peut être résumée de la manière suivante : D'abord, l'exploitant **construit ou améliore significativement un équipement** (construction d'un nouvel équipement ou amélioration d'un équipement pré-existant de l'exploitant ou du mandant) dans la perspective de fournir **une prestation publique** (c'est-à-dire, une prestation dont la fourniture est prescrite par une base légale). Ensuite, le partenaire privé exploite et entretient l'équipement durant une période déterminée. Ce faisant, le partenaire privé fournit une prestation (prestation de service) pour

le mandant. En contrepartie, il reçoit une indemnisation (du mandant ou du bénéficiaire de la prestation). Ici le point de vue qui prévaut est le point de vue économique. Il n'est pas pertinent de s'interroger pour savoir si, d'un point de vue politique ou juridique, la prestation concernée est une prestation publique ou non. Cette FAQ traite uniquement des PPP's pour lesquels le partenaire privé (exploitant) apporte un équipement qui aurait été comptabilisé dans le compte des investissements si le partenaire public avait réalisé lui-même l'équipement.

- D Afin de comptabiliser un PPP impliquant une concession de service public et de le présenter dans les états financiers en respectant le MCH2, il faut déterminer quel partenaire doit inscrire à son bilan l'actif et les engagements qui sont liés à cette opération. Il convient de souligner qu'un PPP ne doit pas permettre de contourner les dispositions relevant du droit des crédits ou d'un éventuel frein à l'endettement. Du point de vue du droit des crédits, tous les engagements qui naissent durant la période contractuelle doivent être systématiquement recensés, ce qui est au fond conforme à la perspective économique.
- E La collectivité concernée doit inscrire un équipement comme actif à son bilan dès lors que les deux conditions ci-dessous sont remplies cumulativement :
- La collectivité a la maîtrise sur la prestations que l'exploitant doit fournir au moyen de l'actif concerné et régleme cette prestation, en particulier ses bénéficiaire et son prix ;
 - A l'échéance du contrat, la valeur résiduelle des droits et obligations conférés par le contrat sur l'équipement –pour autant qu'elle soit significative- est transférée par l'exploitant à la collectivité mandataire (propriétaire, usufruitier ou autres).

Si la collectivité n'a pas la maîtrise sur l'actif, c'est le partenaire contractuel privé qui porte l'actif à son bilan. Ainsi, l'actif doit figurer soit dans le bilan du partenaire public, soit dans le bilan du partenaire privé ; mais en aucun cas dans les deux bilans ou dans aucun des deux. Si les deux conditions ci-dessus sont remplies, alors la collectivité doit inscrire à son bilan l'actif et les engagements correspondant. L'inscription doit intervenir en général dès qu'une évaluation fiable est réalisable dès que la collectivité supporte le risque de construction. Par conséquent, l'inscription intervient au plus tôt durant la phase de construction. L'actif est amorti annuellement.

- F Selon les modalités du contrat le montant effectif de l'engagement doit être inscrit au bilan. Il est en général égal au montant de l'équipement activé. De plus, il faut rendre compte d'éventuels autres paiements entre mandant et mandataire (paiements en liquide par exemple). Le mandant peut indemniser le mandataire de différentes manières :
- Paiements : Dans la mesure du possible, les paiements pour la composante liée à la prestation de service d'une part et ceux liés aux amortissements et intérêts d'autre part doivent être présentés séparément. Si les montants correspondant à ces deux parts ne sont pas connus, il faut procéder à une estimation. Les paiements effectués réduisent d'autant l'engagement de la collectivité.
 - Octroi de droits : Une autre possibilité consiste à octroyer au mandataire des droits qui lui apporteront une indemnisation ; par exemple en lui cédant les droits sur les recettes qu'il encaissera auprès d'utilisateurs.

Il faut également rendre compte des garanties octroyées ou des engagements conditionnels pris (par exemple une garantie pour le risque de défaut de paiement en cas d'insolvabilité du partenaire privé). Les risques liés à ces garanties ou engagements conditionnels doivent être dûment évalués et présentés.

- G Toute méthode de comptabilisation qui ne reflèterait pas la réalité économique devrait être écartée. Par exemple, il serait faux de se contenter de mettre à charge du compte de résultats l'indemnisation annuelle versée en contrepartie de la prestation de service. Cela ne rendrait pas compte de l'impact sur le bilan et créerait une ambiguïté sur le niveau des engagements effectifs de la collectivité.

- H L'annexe aux comptes doit systématiquement apporter des informations complémentaires concernant le PPP, pour permettre une évaluation approfondie. Ces informations comprennent une description précise de l'accord conclu avec le partenaire privé, la durée et les règles convenues qui influencent significativement les futurs flux de fonds. S'y ajoutent les équipements portés à l'actif en regard des engagements qui en découlent et des droits octroyés. On mentionnera également si l'accord peut être renégocié et s'il a été amendé depuis qu'il est entré en vigueur.
- I Ces recommandations sont conformes aux normes IPSAS. Elles règlent uniquement le cas des PPP qui correspond à la définition donnée à la Lettre C. Elles ne s'appliquent pas à d'autres formes contractuelles de collaboration entre partenaires publics et privés, comme le mandat de services. En effet cette forme contractuelle ne suppose pas la construction ou l'amélioration d'un équipement par l'exploitant (construction d'un nouvel équipement ou amélioration d'un équipement pré-existant de l'exploitant ou du mandant). Un tel mandat serait sans influence sur le bilan. Ces recommandations ne s'appliquent pas davantage à des formes contractuelles de collaboration entre partenaires publics et privés qui ne visent pas à fournir une prestation publique (autrement dit, qui ne porteraient pas sur une prestation dont la fourniture est prescrite par une base légale).

Exemples

- **Mandat de construction** (y compris pour des objets particuliers tels que des hôpitaux, des installations de loisirs, indépendamment du fait qu'ils soient réalisés par une entreprise générale ou par attribution de plusieurs mandats) SANS fourniture d'une prestation de service correspondante.

Conclusion : Il ne s'agit pas d'un PPP, mais d'un contrat de construction.

- **Mandat de nettoyage** confié à une société privée (mandat de prestation de services)

Conclusion : Il ne s'agit pas d'un PPP, mais d'un contrat de prestations de services.

- **Contrat d'exploitation** d'une cantine scolaire: L'exploitant d'une cantine scolaire (partenaire privé) reçoit, de la part du mandant (partenaire public), les locaux nécessaires à l'exploitation, des installations d'exploitation fixes, ainsi que du mobilier. L'exploitant de la cantine scolaire assume l'exploitation pour son propre compte. La durée de validité du contrat est de 7 ans.

Variante A : Le remplacement des installations d'exploitation fixes reste la responsabilité du mandant. La collectivité conserve le pouvoir de décision sur l'actif.

Conclusion : Il ne s'agit pas d'un PPP, mais d'un contrat de prestations de services.

Variante B : La responsabilité pour le renouvellement des installations d'exploitation fixes est transférée à l'exploitant de la cantine scolaire. Une clause du contrat prévoit une indemnité à l'échéance du contrat. En outre, les actifs sont inscrits au bilan par le partenaire public étant donné qu'il est le mandant.

Conclusion : Par référence à la lettre C, il s'agit d'un PPP, car le partenaire public comptabiliserait le remplacement des installations dans son compte d'investissements s'il n'avait pas opté pour un PPP mais qu'il avait exploité lui-même la cantine.

Exemple de comptabilisation

Date	Opération	Comptabilisation	
		Débit	Crédit
Année 20XX	Achèvement de la construction ou de l'amélioration de l'équipement	Bâtiments(504)	Engagements financiers à long terme (206)
Fin 20XX	Activation de l'équipement au bilan	Immobilisations corporelles du patrimoine administratif (140)	Report à l'actif des investissements nets (690)
Dès 20XX+1	Indemnisation annuelle prévue à l'exploitant	Loyers, leasing, baux à ferme, taxes d'utilisation (316)	Disponibilités et placements à court terme (100)
Dès fin 20XX+1	Répartition des charges dans les comptes correspondants – Charges d'intérêts – Charges de prestations de service – Baisse des engagements financiers à long terme	Charges d'intérêts (340) Prestations de service et honoraires (313) Engagements financiers à long terme (206)	Loyers, leasing, baux à ferme, taxes d'utilisation (316) Loyers, leasing, baux à ferme, taxes d'utilisation (316) Loyers, leasing, baux à ferme, taxes d'utilisation (316)
Dès fin 20XX+1	Amortissement de l'actif	Amortissements des immobilisations corporelles du PA (330)	Immobilisations corporelles du patrimoine administratif (140)

Lausanne, le 10.9.2013