

---

# MCH2 : Subventions non monétaires, en nature

---

Le Conseil suisse de présentation des comptes publics (SRS-CSPCP) a pour mandat de faire évoluer le modèle comptable harmonisé MCH2. Il a répondu à une question fréquemment soulevée concernant la manière de comptabiliser les subventions octroyées en nature plutôt que sous forme monétaire.

---



Nils Soguel

## Contexte

Souvent les collectivités publiques octroient des contributions – des transferts – à des entités tierces ou à d'autres collectivités publiques sous une forme autre que monétaire. Il s'agit de subventions en nature, autrement dit de subventions non monétaires. Ces subventions consistent à mettre à disposition gratuitement ou à un prix préférentiel des locaux, des terrains, du matériel, des équipements ou des prestations de services (p.ex. gestion de la paie, entretien d'un bien, mise à disposition de personnel). Ce type de subventions peut concerner aussi bien l'activité opérationnelle que l'activité d'investissement ; ce dernier cas se produit si un immeuble ou un terrain est transféré gratuitement ou à un prix préférentiel à une entité tierce ou à une autre collectivité publique avec un changement de propriétaire à la clé.



Evelyn Munier

Comment ces opérations doivent-elle être présentées, à la fois dans les comptes de la collectivité qui octroie la subvention non monétaire et dans ceux de la collectivité qui en bénéficie ? Le Conseil suisse de présentation des comptes publics vient de répondre à cette question. Cet article résume sa réponse ; les détails sont disponibles dans la Foire Aux Questions-FAQ de son site internet ([www.srs.cspcp.ch](http://www.srs.cspcp.ch)).

## Logique de comptabilisation

Toute collectivité publique devrait présenter les contributions en nature dans ses comptes. Afin d'assurer une

nécessaire symétrie, tant les collectivités donatrices que les collectivités bénéficiaires devraient s'y astreindre.

L'entité subventionnante comptabilise sa contribution comme une charge de transferts dans son compte de résultats ou comme une dépense d'investissement. L'entité subventionnée enregistre un revenu de transferts dans son compte de résultats ou une recette d'investissement.

Une contribution en nature devrait être comptabilisée dès lors que son montant peut être estimé de manière fiable et qu'il est important. C'est la collectivité subventionnante qui doit définir elle-même le seuil d'importance à partir duquel elle enregistre ce type de contributions. Elle indique ce seuil dans l'annexe à ses comptes.

## Contribution en nature relative à l'activité opérationnelle

La valeur de la contribution en nature est déterminée en se référant à un prix de marché pour le bien ou le service concerné ou, à défaut, pour un bien ou un service équivalent. En l'absence de prix de marché, un coût complet estimé par la collectivité publique subventionnante est déterminant. Si l'entité subventionnée paie une partie du prix ou du coût à la collectivité publique subventionnante, la subvention correspond à la différence entre le prix du marché (ou le coût estimé) et l'éventuel montant payé.

### Exemple La collectivité publique met gratuitement à disposition des locaux

Dès lors que la valeur de marché du loyer des locaux mis à disposition à titre gracieux par la collectivité publique subventionnante est considérée comme importante, cette dernière comptabilise la contribution en nature comme une charge de transferts et un revenu de location pour un montant qui correspond à la valeur de marché du loyer.

De son côté, la collectivité subventionnée comptabilise la contribution en nature comme un revenu de transferts et une charge de location, et cela pour un même montant.

### **Contributions en nature touchant l'activité d'investissement**

Dans le cas d'un transfert d'actif, le montant de la contribution non monétaire correspond au prix de marché de l'actif concerné, déduction faite du montant éventuellement versé en contrepartie par l'entité bénéficiaire du transfert. Par principe, il n'est pas possible pour une collectivité publique d'aliéner ou de donner directement un actif du patrimoine administratif. L'actif concerné doit obligatoirement figurer au patrimoine financier. Par conséquent, le transfert d'un actif du patrimoine administratif à une entité subventionnée nécessite d'abord de reclasser l'actif dans le patrimoine financier.

Selon le MCH2, le principe d'évaluation des actifs du patrimoine administratif est différent de celui des actifs du patrimoine financier. Le reclassement d'un actif du patrimoine administratif au patrimoine financier implique donc un retraitement de la valeur de cet actif dès son enregistrement dans le patrimoine financier.

#### **Exemple Transfert d'un immeuble à un prix préférentiel assorti de conditions d'utilisation**

Si l'usage de l'actif transféré à l'entité subventionnée est soumis à des conditions fixées par l'entité subventionnante, le transfert d'actif doit être considéré par l'entité subventionnante comme le versement d'une subvention d'investissement.

Imaginons qu'une collectivité transfère un immeuble appartenant à son patrimoine administratif et que la valeur au bilan est différente de la valeur vénale. Par ailleurs, l'entité bénéficiaire paie un prix préférentiel se situant en dessous de la valeur vénale. La différence entre la valeur vénale et le prix payé est considérée comme importante.

Comptablement l'entité subventionnante doit d'abord transférer l'immeuble du patrimoine administratif au patrimoine financier. Ensuite, elle corrige la valeur de l'immeuble faisant dorénavant partie du patrimoine financier pour atteindre la valeur vénale (cf. Recommandation 6 du Manuel MCH2). L'entité comptabilise ensuite l'entrée de liquidités, puis une subvention d'investissement dans son compte des investissements pour la différence entre le montant reçu et la valeur de l'immeuble au bilan. A la fin de l'exercice, cette subvention d'investissement est transférée au bilan et amortie selon les règles en vigueur.

L'entité subventionnée comptabilise l'immeuble à sa valeur vénale au débit du compte des investissements et au

crédit des liquidités pour le montant payé. La différence entre le prix payé et la valeur vénale apparaît au crédit du compte des investissements comme une subvention d'investissement acquise. L'immeuble et la subvention sont transférés à la fin de l'exercice au bilan et amortis selon les règles en vigueur.

#### **Exemple : Transfert d'un immeuble à un prix préférentiel sans conditions d'utilisation**

Lorsque l'usage de l'actif transféré n'est soumis à aucune condition, le transfert d'actif est comptabilisé comme un don.

Contrairement à l'exemple précédent, l'entité subventionnante ne comptabilise pas la subvention d'investissement dans son compte des investissements, mais comme une charge de transferts dans le compte de résultats.

L'entité subventionnée comptabilise la subvention d'investissement, d'une manière symétrique, comme un revenu de transferts dans le compte de résultats. Les autres écritures restent les mêmes.

### **Conclusion**

Les contributions en nature accordées ou reçues par les collectivités publiques peuvent représenter des montants importants. Elles sont un moyen d'intervention significatif dans de nombreuses politiques publiques. Il suffit de penser aux domaines de la culture ou du sport. Or les états financiers des collectivités publiques concernées devraient refléter l'ensemble de moyens mis au service de ces politiques publiques. D'où l'importance de mettre également en évidence les ressources apportées en nature.

---

*Nils Soguel, Prof. Dr. ès sciences économiques, professeur ordinaire de finances publiques à l'Institut de hautes études en administrations publiques-IDHEAP de l'Université de Lausanne, directeur du Conseil suisse de présentation des comptes publics (SRS-CSPCP), nils.soguel@unil.ch*

*Evelyn Munier, Mag. ès sciences économiques, experte diplômée en finance et controlling, secrétaire scientifique du Conseil suisse de présentation des comptes publics (SRS-CSPCP), evelyn.munier@unil.ch*