

Tâches environnementales

Directive relative à la comptabilisation des investissements, des taxes et des financements spéciaux

Bases légales

- < Loi sur l'eau potable du 6 octobre 2011 (LEP ; RSF 821.32.1)
- < Règlement sur l'eau potable du 18 décembre 2012 (REP ; RSF 821.32.11)
- < Loi sur les eaux du 18 décembre 2009 (LCEaux ; RSF 812.1)
- < Règlement sur les eaux du 21 juin 2011 (RCEaux ; RSF 812.11)
- < Loi sur la gestion des déchets du 13 novembre 1996 (LGD ; RSF 810.2)
- < Règlement sur la gestion des déchets du 20 janvier 1998 (RGD ; RSF 810.21)
- < Loi sur les finances communales du 23 mars 2018 (LFCo ; RSF 140.6)
- < Ordonnance sur les finances communales du 14 octobre 2019 (OFCo ; RSF 140.61)

Les législations spéciales relatives à l'approvisionnement en eau potable, au traitement des eaux usées et à la gestion des déchets ont instauré, lors de leur entrée en vigueur, une structure de taxes sur le principe de causalité. Afin de respecter ce principe, le financement des infrastructures d'eau potable, d'eaux usées et de gestion des déchets doit être garanti par des taxes couvrant la totalité (pour l'eau potable et les eaux usées) ou une partie (70% au moins pour les déchets) des coûts générés. Les règlements communaux y relatifs – obligatoires – doivent notamment en fixer les taxes.

Parallèlement, la législation sur les finances communales – et par extension la réglementation communale propre sur les finances – fixe les normes en matière d'opérations comptables des principales tâches environnementales.

1. Investissements, subventions et taxes de raccordement

Est considérée comme investissement toute dépense ou réalisation qui apporte une plus-value au bien concerné. La législation sur les finances communales, plus précisément le règlement sur les finances (RFin) propre à chaque commune, fixe la limite à partir de laquelle la dépense doit être activée au bilan.

1.1. Investissements du patrimoine administratif (PA)

Les investissements qui dépassent la **limite d'activation**, fixée dans RFin communal, sont comptabilisés au brut à l'actif dans les comptes 140xx, soit par exemple :

- > 14031.00 PA Approvisionnement en eau
- > 14032.00 PA Traitement des eaux usées
- > 14033.00 PA Gestion des déchets

Le patrimoine administratif est soumis à l'amortissement. Les amortissements relatifs aux investissements réalisés pour ces tâches environnementales sont comptabilisés sur le compte d'actif négatif par le compte de résultats (nature .3300) :

- > 14031.99 Amortissement – PA Approvisionnement en eau
- > 14032.99 Amortissement – PA Traitement des eaux usées
- > 14033.99 Amortissement – PA Gestion des déchets

1.2. Subventions

Les éventuelles subventions sont des contributions d'investissement et comptabilisées au passif du bilan ; elles ne transitent pas par le compte de résultats. Dans le canton de Fribourg, elles ne sont octroyées que pour le domaine de l'eau potable :

- > 20684.10 Subvention ECAB – Approvisionnement en eau

Au même titre que les investissements, les subventions sont amorties directement sur le compte passif (pour notre exemple 20684.10) par le compte de résultats 7101.4660.00. Le taux d'amortissement à appliquer est le même que celui de l'objet, afin que le compte passif de la subvention se termine en même temps que le compte actif du bien.

1.3. Taxes de raccordement

La taxe de raccordement est également une contribution d'investissement (assimilée à une subvention d'investissement) que l'on peut définir comme un droit d'accès aux infrastructures des tâches environnementales (eau potable ou eaux usées). Par exemple, pour celles dues par les ménages privés, elles doivent être comptabilisées au bilan sous 20687.xx.

Les taxes de raccordement doivent également être dissoutes (amorties). Étant donné qu'elles ne sont pas rattachées à un bien particulier (comparativement à la subvention) mais à une tâche (accès au réseau d'eau potable ou au réseau d'eaux usées), la dissolution est linéaire à raison de 4%, correspondant à une génération (25 ans). *Les taxes de raccordement ne concernent pas le domaine des déchets.*

L'amortissement se comptabilise comme pour une subvention, mais dans la comptabilité des immobilisations **une ligne par année** doit être ouverte pour les taxes encaissées.

Les taxes de raccordement doivent présenter la valeur réelle au bilan et ne doivent donc pas être comptabilisées dans le compte de résultats.

2. Réserve de réévaluation et financements spéciaux

2.1. Réserve de réévaluation

À la mise en œuvre du MCH2, les communes doivent réévaluer leur patrimoine administratif. À cette fin, une réserve de réévaluation, permettant de comptabiliser les réamortissements sans qu'ils aient une influence financière sur le compte de résultats, doit être constituée sur les comptes suivants :

- > 29501.00 Réserve de réévaluation – Approvisionnement en eau
- > 29502.00 Réserve de réévaluation – Traitement des eaux usées
- > 29503.00 Réserve de réévaluation – Gestion des déchets

En dérogation à la réserve de réévaluation générale pour tous les autres objets du patrimoine administratif, celles relatives aux trois tâches environnementales ne doivent pas être dissoutes dans les 10 ans, mais transférées au *financement spécial pour le maintien de la valeur*, l'année de mise en vigueur du MCH2. Cette dérogation se justifie par le fait que les tâches environnementales sont autofinancées par des taxes qui leur sont dédiées spécifiquement.

2.2. Financement spécial pour le maintien de la valeur (FSMV)

Le financement spécial pour le maintien de la valeur (FSMV) correspond à une réserve obligatoire constituée pour le financement de futurs investissements. Les législations spéciales pour l'eau potable (LEP) et les eaux usées (LCEaux) précisent que les taxes intègrent une part permettant de constituer et d'alimenter un financement spécial inscrit au bilan :

- > 29001.00 Financement spécial pour le maintien de la valeur – FSMV Approvisionnement en eau
- > 29002.00 Financement spécial pour le maintien de la valeur – FSMV Traitement des eaux usées

Le prélèvement au maintien de la valeur correspond aux intérêts et amortissements et ne peut plus permettre le financement direct de l'objet, celui-ci devant être inscrit au bilan à sa valeur réelle.

2.3. Financement spécial pour l'équilibre du compte (FSEC)

Les chapitres environnementaux devant être autofinancés par des taxes, ils doivent être équilibrés à raison de 100% pour l'eau potable et les eaux usées, au minimum à 70% pour les déchets. Un éventuel excédent du chapitre doit être attribué au financement pour l'équilibre du compte (FSEC) par le compte par nature .3510.

Ce financement spécial également inscrit au bilan peut alors être utilisé pour d'éventuels déficits, par prélèvement par le compte par nature .4510. Le compte FSEC peut devenir négatif, mais il devra être reconstitué à court ou moyen terme.

- > 7101.3510.00 Attribution au FSEC Approvisionnement en eau
- > 7101.4510.00 Prélèvement sur FSEC Approvisionnement en eau
- > 29001.01 Financement spécial pour l'équilibre du compte – FSEC Approvisionnement en eau
L'extension .01 du compte permet de le distinguer du FSMV.
- > 7201.3510.00 Attribution au FSEC Traitement des eaux usées
- > 7201.4510.00 Prélèvement sur FSEC Traitement des eaux usées
- > 29002.01 Financement spécial pour l'équilibre du compte – FSEC Traitement des eaux usées

Un FSEC doit également être créé pour la gestion des déchets, dès lors qu'un bénéfice est réalisé sur ce chapitre :

- > 7301.3510.00 Attribution au FSEC Gestion des déchets
- > 7301.4510.00 Prélèvement sur FSEC Gestion des déchets
- > 29003.01 Financement spécial pour l'équilibre du compte – FSEC Gestion des déchets

Le système de dépréciation et de financement des infrastructures pour l'eau potable et les eaux usées suppose une analyse approfondie des financements spéciaux comptabilisés à ce jour dans le bilan. À cet égard, il est nécessaire que les communes déterminent d'où proviennent les montants attribués aux financements spéciaux. Pour les montants anciennement comptabilisés comme financement spécial et dont la provenance ne peut plus être déterminée, il est préconisé par simplification d'attribuer un tiers (1/3) au FSEC et deux tiers (2/3) au FSMV.

3. Associations de communes

Dans le cadre des organisations régionales (associations de communes) en matière d’approvisionnement en eau potable, de traitement des eaux usées ou de gestion des déchets, il appartient à la collectivité d’inscrire dans son bilan les biens dont elle est propriétaire. Par exemple, si l’association est propriétaire des infrastructures, celles-ci sont comptabilisées au bilan sous *1403x Autres ouvrages de génie civil PA* ; l’association doit communiquer aux communes membres leur part.