Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral de l'économie,
de la formation et de la recherche DEFR

Surveillance des prix SPR

Méthode d'examen des tarifs de l'eau et des eaux usées

Nouvelle version en relation avec l'introduction du MCH2

Berne, janvier 2018

Impressum

Méthode d'examen des tarifs de l'eau et des eaux usées. Nouvelle version en relation avec l'introduction du MCH2

Auteure : Agnes Meyer-Frund, ing. dipl. EPF et lic. ès sc. pol.

Surveillance des prix
Einsteinstrasse 2
3003 Berne

www.monsieur-prix.admin.ch

janvier 2018

Table des matières

1 Introduction 1
1.1 Contexte 1
1.2 Bases légales 2
1.2.1 Loi fédérale concernant la surveillance des prix 2
1.2.2 Éléments d'appréciation (art. 13 LSPr) 3
1.2.3 Loi fédérale sur la protection des eaux 3
2 Vue d'ensemble des critères d'appréciation de la Surveillance des prix 4
2.1 Principes de la législation sur les émoluments 4
2.2 Évolution des prix sur des marchés comparables 5
2.3 Bénéfice équitable ou contribution financière à long terme 5
2.4 Analyse des coûts 6
2.4.1 Coûts d'amortissement 7
2.4.2 Intérêts 7
2.5 Financement 7
2.5.1 Amortissements théoriques supplémentaires durant la période transitoire 8
2.5.2 Suppression des réserves non nécessaires à l'exploitation 9
2.5.3 Fardeau de la dette ou difficultés de financement de la commune 9
3 Procédure 10
3.1 Examen préalable ou liste de contrôle 11
3.1.1 Délimitation des coûts et coûts imputables 11
3.1.2 Délimitation des recettes – saisie de l'ensemble des utilisateurs et des sources de financement 13
3.1.3 Préfinancements admis sans examen approfondi 13
3.1.4 Montant des recettes issues des taxes 13
3.1.5 Adaptation des taxes et modèle utilisé pour les fixer 13
3.2 Examen approfondi 15
3.2.1 Coûts d'exploitation 15
3.2.2 Coûts d'amortissement 15
3.2.3 Examen du préfinancement supplémentaire 16
3.2.4 Calcul des amortissements théoriques selon le MCH2 18
3.2.5 Calcul des amortissements théoriques selon la méthode actuelle du Surveillant des prix 18
3.2.6 Intérêts des fonds de tiers, financement à long terme et bénéfice équitable 19
3.3 Besoin en capital 20
Bibliographie 21
Glossaire 22

Annexe 26
A1 Élimination des eaux usées : tableau des amortissements 26
A2 Approvisionnement en eau : tableau des amortissements 27

1 Introduction

1.1 Contexte

La mise à jour de la présente publication sur la méthode d'appréciation du Surveillant des prix fait suite à l'introduction du nouveau modèle comptable harmonisé (MCH2) dans les cantons et les communes. Grâce à ce modèle, les collectivités pourront à l'avenir se fonder sur une base transparente pour déterminer le montant des taxes dans le cas des entreprises financées par des taxes telles que les entreprises d'approvisionnement en eau potable et d'élimination des eaux usées. On pourra donc faire graduellement l'économie du processus exigeant visant à rétablir la transparence en matière de présentation des comptes, auquel la publication précédente[1] a largement été consacrée. Le passage à l'amortissement linéaire sur la durée d'utilisation des installations, prévu par le MCH2, permet de se baser directement sur le compte de résultats pour fixer le montant des taxes. Pendant la phase de transition seulement et dans certains cas, il peut être judicieux de constituer des réserves supplémentaires pour lisser les fluctuations des taxes. Les plans généraux d'évacuation des eaux (PGEE) et d'alimentation en eau (PGA) sont deux outils importants permettant d'évaluer aujourd'hui les besoins financiers à moyen terme.

La procédure de délimitation des coûts et des revenus des entreprises financées par des taxes, quant à elle, ne change pas.

Pour satisfaire aux exigences de l'art. 60*a* de la loi fédérale sur la protection des eaux, en particulier celle relative aux provisions nécessaires, cette méthode d'appréciation admet certains préfinancements contraires aux principes généraux du Surveillant des prix.

Le présent document détaille la méthode d'appréciation appliquée par le Surveillant des prix. Ce dernier met également à disposition la brochure « Guide et listes de contrôle concernant la fixation des taxes sur l'eau et les eaux usées » [2], qui recense les points à observer pour éviter que les taxes envisagées soient considérées comme abusives. Il s'agit donc d'une version simplifiée de la méthode décrite ici. En outre, la brochure « Informations sur l'obligation d'audition pour les communes et les cantons conformément à l'art. 14 LSPr » [1] décrit de manière détaillée la procédure de consultation des autorités politiques.

L'Association suisse des professionnels de la protection des eaux (VSA) rédige actuellement une nouvelle recommandation relative au modèle utilisé pour fixer les taxes et aux clés de répartition. Dès qu'elle sera en voie d'être publiée, une nouvelle version du présent document paraîtra avec les renvois pertinents.

[1] Appréciation des taxes et émoluments dans les secteurs de l'approvisionnement en eau potable et de l'élimination des eaux usées.

1.2 Bases légales

1.2.1 Loi fédérale concernant la surveillance des prix

La loi fédérale concernant la surveillance des prix (LSPr, RS *942.20*) s'applique aux accords en matière de concurrence au sens de la loi du 6 octobre 1995 sur les cartels, et aux entreprises puissantes sur le marché qui relèvent du droit public ou du droit privé (art. 2, LSPr). Les entreprises d'approvisionnement en eau et d'élimination des eaux usées bénéficient, dans leur zone d'approvisionnement et d'élimination, d'un monopole local. Dès lors, les conditions de l'art. 2 LSPr sont réunies et la LSPr est applicable.

Tâches de la Surveillance des prix (art. 4, LSPr) :
Le Surveillant des prix observe l'évolution des prix.
Il empêche les augmentations de prix abusives et le maintien de prix abusifs. […]
Il renseigne le public sur son activité.

La Surveillance des prix obtient les informations relatives aux taxes qu'elle doit évaluer par différents canaux :

Art. 6 LSPr : annonce préalable
Lorsque des parties à des accords en matière de concurrence ou des entreprises puissantes sur le marché envisagent une augmentation de prix, elles peuvent la soumettre au Surveillant des prix. Celui-ci déclare dans les 30 jours si l'augmentation n'appelle pas des réserves de sa part[2].

Art. 7 LSPr : dénonciation d'abus
Celui qui suppose qu'un prix a été augmenté ou maintenu de manière abusive peut adresser une dénonciation par écrit au Surveillant des prix.

Art. 14 LSPr
[1] Si une autorité législative ou exécutive de la Confédération, d'un canton ou d'une commune est compétente pour décider ou approuver une augmentation de prix proposée par les parties à un accord en matière de concurrence ou par une entreprise puissante sur le marché, elle prend au préalable l'avis du Surveillant des prix. Le Surveillant peut proposer de renoncer en tout ou partie à l'augmentation de prix ou d'abaisser le prix maintenu abusivement.

[2] L'autorité mentionne l'avis du Surveillant dans sa décision. Si elle s'en écarte, elle s'en explique.

Si l'autorité politique reste ainsi souveraine en matière de taxes, elle doit toutefois, conformément à la loi sur la surveillance des prix, prendre sa décision à la lumière de la recommandation du Surveillant des prix, sans quoi elle viole le droit fédéral,commettant ainsi une faute formelle dans la procédure de fixation des taxes.

---

[2] Cela ne veut pas dire pour autant qu'une évaluation complète et définitive du caractère avéré ou non d'un abus sera faite durant ce laps de temps. Il sera uniquement indiqué si, en principe, des doutes existent et s'il convient ou non d'ouvrir une enquête approfondie.

Enfin, la Surveillance des prix a toute latitude pour procéder, en se fondant sur ses propres observations, à l'examen d'un prix abusif (art. 8 LSPr).

1.2.2 Éléments d'appréciation (art. 13 LSPr)

[1] Pour apprécier si un prix a été augmenté ou maintenu abusivement, le Surveillant des prix doit tenir compte en particulier :
a. l'évolution des prix sur des marchés comparables ;
b. la nécessité de réaliser des bénéfices équitables ;
c. l'évolution des coûts ;
d. prestations particulières des entreprises ;
e. situations particulières inhérentes au marché.
[2] En vérifiant les coûts, le Surveillant des prix peut aussi prendre en considération les prix de base (prix socle).

Cette énumération non exhaustive[3] donne toutefois un aperçu des méthodes les plus souvent utilisées.

1.2.3 Loi fédérale sur la protection des eaux

L'art. 60*a* de la loi sur la protection des eaux (LEaux ; RS *814.20*) dispose :

[1] Les cantons veillent à ce que les coûts de construction, d'exploitation, d'entretien, d'assainissement et de remplacement des installations d'évacuation et d'épuration des eaux concourant à l'exécution de tâches publiques soient mis, par l'intermédiaire d'émoluments ou d'autres taxes, à la charge de ceux qui sont à l'origine de la production d'eaux usées. Le montant des taxes est fixé en particulier en fonction :
a. du type et de la quantité d'eaux usées produites ;
b. des amortissements nécessaires pour maintenir la valeur du capital de ces installations ;
c. des intérêts ;
d. des investissements planifiés pour l'entretien, l'assainissement et le remplacement de ces installations, pour leur adaptation à des exigences légales ou pour des améliorations relatives à leur exploitation.
[2] Si l'instauration de taxes couvrant les coûts et conformes au principe de causalité devait compromettre l'élimination des eaux usées selon les principes de la protection de l'environnement, d'autres modes de financement peuvent être introduits.
[3] Les détenteurs d'installations d'évacuation et d'épuration des eaux doivent constituer les provisions nécessaires.
[4] Les bases de calcul qui servent à fixer le montant des taxes sont accessibles au public[4].

---

[3] Cf. Lanz Rudolf, in : Koller H. et al. (Ed.), Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Basel Genf München 1999, RZ 58.
[4] Loi sur la protection des eaux (LEaux ; RS **814.20**), https://www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/19910022/index.html

2 Vue d'ensemble des critères d'appréciation de la Surveillance des prix

2.1 Principes de la législation sur les émoluments

Les grands principes applicables à la fixation des émoluments, taxes et autres contributions sont le principe d'équivalence, le principe de couverture des coûts et le principe de légalité. En outre, le principe de causalité s'applique aux coûts des mesures de protection de l'environnement, et donc aux taxes sur les eaux usées[5].

Le ***principe d'équivalence*** exige que la contribution perçue ne soit pas en disproportion manifeste avec la valeur objective de la prestation fournie et qu'elle se situe dans des limites raisonnables. En d'autres termes, la prestation de la collectivité et la contrepartie de l'assujetti à la taxe doivent être équivalentes. Ce principe vaut pour tous les émoluments, puisqu'il découle des principes constitutionnels d'application générale de la proportionnalité et de l'interdiction de l'arbitraire. L'applicabilité du principe d'équivalence, associée à la valeur objective de la prestation fournie, exige que celle-ci puisse être chiffrée d'un point de vue financier. Cette condition est remplie dans le cas des taxes sur l'eau et les eaux usées. La valeur d'une prestation se mesure principalement à l'*avantage économique* qu'en retire le bénéficiaire.

Par ailleurs, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, les émoluments ne doivent pas nécessairement correspondre exactement à la charge administrative, ils doivent plutôt être mesurés à l'aune de critères défendables d'un point de vue objectif et ne pas présenter de divergences, à moins que celles-ci ne s'appuient sur des motifs raisonnables et évidents.

Le ***principe de couverture des coûts*** *exige que le produit des émoluments ne dépasse pas (ou seulement légèrement) l'ensemble des frais supportés par le service concerné.* Il ne signifie pas pour autant que les émoluments doivent couvrir les coûts. Les coûts sont uniquement plafonnés. Le principe de couverture des coûts ne s'applique que dans le cas d'émoluments en rapport avec les coûts ; il vaut donc pour les taxes sur l'eau et les eaux usées.

Dans la législation sur les contributions causales, des exigences strictes sont posées par le ***principe de légalité***. Toute contribution doit d'abord être clairement délimitée dans une *norme juridique générale et abstraite*, de façon à ne pas laisser une trop grande latitude aux autorités d'application du droit et à permettre à chaque citoyen de déterminer s'il est tenu ou non de payer la contribution en question. De plus, les éléments essentiels d'une contribution publique exigent une *base légale formelle*.

Le ***principe de causalité*** (ou principe du pollueur-payeur) est un principe d'imputation des coûts. Il exige que celui qui est à l'origine d'une atteinte à l'environnement en supporte les frais. Ceux-ci doivent pouvoir être quantifiés et, si possible, imputés individuellement au responsable. En d'autres termes : pour être conformes au principe de causalité, les taxes doivent être fixées en fonction non seulement des coûts, mais aussi des avantages.

---

[5] Le principe de causalité appliqué aux coûts des mesures de protection de l'environnement est inscrit dans la Constitution (art. 74, al. 2, 2e phrase) et concrétisé dans la loi fédérale sur la protection des eaux (art. 60*a*).

2.2 Évolution des prix sur des marchés comparables

L'art. 13 LSPr dispose expressément que l'évolution des prix sur des marchés comparables est un des éléments d'appréciation des taxes. La comparaison de prix est donc inscrite explicitement dans la loi en tant qu'instrument d'appréciation. Dans l'idéal, elle doit s'effectuer avec un prix qui résulte d'une concurrence libre et efficace sur le marché considéré. Toutefois, compte tenu du fait que la structure de l'approvisionnement en eau potable et de l'élimination des eaux usées n'autorise généralement pas l'exercice d'une concurrence efficace et que toutes les entreprises comparables disposent d'un monopole naturel, la comparaison de prix est effectuée à titre supplétif à d'autres monopoles. Afin de comparer les tarifs, la Surveillance des prix recense les taxes sur l'eau, les eaux usées et les déchets pratiquées par les plus grandes communes suisses.

La disparité des systèmes tarifaires appliqués en Suisse n'est guère de nature à faciliter la comparaison des tarifs. Toutefois, pour y parvenir, le Surveillant des prix s'appuie sur des ménages-types.

Une comparaison avec toutes les communes observées permet généralement de réaliser une première évaluation. Tous les facteurs d'influence connus sont déjà pris en compte pour l'appréciation de ce premier résultat comparatif. A ce stade, les facteurs pris en considération le sont essentiellement sous l'angle qualitatif. Seuls les facteurs dont la dimension quantitative est globalement connue (traitement de l'eau lacustre ou recettes provenant des taxes de raccordement, p. ex.) sont déjà appréciés sous l'angle quantitatif.

Si une taxe s'avère nettement inférieure à la valeur prévue dès cette première évaluation, il n'est généralement procédé qu'à une analyse sommaire des coûts.

Le Surveillant des prix renonce généralement à un examen approfondi lorsqu'une commune utilise la liste de contrôle fournie [2] et remplit l'ensemble des critères de la déclaration spontanée.

2.3 Bénéfice équitable ou contribution financière à long terme

D'une manière générale, les entreprises assurant l'approvisionnement en eau potable et l'élimination des eaux usées ne poursuivent pas de but lucratif. Le mandat légal le stipule dans le domaine des eaux usées. De nombreux cantons interdisent implicitement ou explicitement de réaliser un bénéfice dans le cadre de l'approvisionnement en eau. La plupart des entreprises, y compris celles dont la forme juridique relève du droit privé, sont financées par des émoluments. Même dans ces cas-là, les fonds propres investis sont peu exposés au risque entrepreneurial.

Afin de compenser le renchérissement des moyens financiers investis par les payeurs de taxes ou les bailleurs de subventions, et de pérenniser ainsi le socle financier, le Surveillant des prix prend par conséquent en compte, pour l'ensemble des entreprises sans but lucratif, non pas un bénéfice équitable mais une contribution financière à long terme. Si les conduites sont amorties sur moins de 60 années, cette contribution financière n'est pas additionnée[6]. Le cas échéant, les intérêts sont calculés à hauteur du renchérissement moyen des vingt dernières

[6] Qui dit durées d'amortissements plus courts, dit également diminution des fonds de tiers.

années du capital immobilisé[7]. Le Surveillant des prix table actuellement sur un renchérissement moyen de 0,5 %[8]. En l'absence de planification propre à l'entreprise, le capital nécessaire à l'exploitation est estimé à la moitié de la valeur d'acquisition historique des installations ou à 25 % de leur valeur de remplacement. Ces intérêts s'ajoutent à ceux des fonds de tiers. Cela permet aux entreprises lourdement endettées d'augmenter quelque peu leur taux d'autofinancement à long terme.

Pour les entreprises monopolistiques poursuivant des buts lucratifs, les autorités de régulation calculent généralement le bénéfice équitable au titre des intérêts du capital propre engagé. Cette rémunération du capital propre correspond au bénéfice équitable de l'entreprise et au risque des installations concernées. En Suisse, dans le cadre de l'approvisionnement en eau potable et de l'élimination des eaux usées, le capital propre n'est quasiment pas exposé aux risques et est comparable au risque des obligations d'État. Si un canton ou une commune autorise que l'approvisionnement en eau génère et distribue des bénéfices, le bénéfice équitable est alors calculé sur la base du rendement des obligations d'État à long terme. Seul le capital effectivement investi par les bailleurs de fonds est rémunéré. Les entreprises qui distribuent des bénéfices ne sont pas autorisées à recourir au préfinancement par les payeurs de taxes. Contrairement aux règles applicables au marché de l'électricité, le capital propre résultant de réévaluations n'est pas pris en compte dans le calcul du bénéfice équitable.

Même lorsque l'approvisionnement en eau est organisé par le secteur privé et dans un but lucratif, le capital propre investi est souvent si minime que le bénéfice équitable ne suffit pas à empêcher une forte progression de l'endettement. Partant, lorsque des entreprises de ce type font appel à un préfinancement supplémentaire par les payeurs de taxes, la distribution des bénéfices est suspendue. Il ne serait en aucun cas acceptable de continuer à verser un dividende et d'exiger de surcroît que les payeurs de taxes préfinancent des investissements futurs.

2.4 Analyse des coûts

Généralement, un examen approfondi des taxes mené par la Surveillance des prix inclut aussi une analyse des coûts. Cette dernière est même cruciale pour l'appréciation des taxes sur l'eau et les eaux usées.

Les taxes conformes au principe de causalité couvrent les coûts correspondant aux prestations fournies. Il convient de porter une attention particulière à la délimitation des coûts. D'une part, les coûts doivent être délimités de manière à ce que seuls ceux qui sont attribuables au domaine financé par des taxes soient inclus, d'autre part, il faut veiller à ce que, à chaque exercice, seuls les coûts imputables à l'exercice soient facturés.

À l'avenir, grâce à l'introduction du MCH2, le compte de résultats reflètera les coûts réels et le bilan présentera une image fidèle de l'état du patrimoine des entreprises financées par des taxes. Pour ce type d'entreprise, la plupart des cantons prévoient des durées d'amortissement linéaires qui se rapprochent suffisamment des durées d'utilisation effectives pour dresser un

[7] Par « capital immobilisé », le Surveillant des prix entend le montant minimal de capital lié à moyen et long terme. Ceci correspond au montant maximal de capital propre à atteindre. Tous les pics d'investissement doivent être financés par des fonds de tiers.
[8] Moyenne géométrique du renchérissement annuel de l'IPC entre 1996 et 2016.

tableau fidèle de la situation économique de l'entreprise et procéder à une répartition équitable des coûts d'investissement sur les différents exercices.

Le MCH2 présente donc de nets avantages en matière de transparence financière. Cependant, les anciennes installations (qui, selon les nouvelles règles, ne sont pas encore complètement amorties) n'étant que rarement réévaluées, il faut un peu de temps pour que le bilan présente une image fidèle de la situation patrimoniale des entreprises financées par des taxes. En outre, nombre de communes comptabilisent les taxes de raccordement nettes dans le compte des investissements malgré l'introduction du MCH2. Cette contribution financière disparaît ainsi du bilan, ce qui nuit à la transparence. Le MCH2 prévoit parfois des limites d'inscription à l'actif trop élevées, de sorte que, dans les petites communes, seule une petite partie des installations est réellement inscrite à l'actif.

De manière générale, on peut toutefois partir du principe que le compte de résultat et le bilan reflèteront à l'avenir une image plus fidèle de la situation économique des entreprises financées par des taxes, de sorte que les taxes qui couvrent les dépenses figurant dans les livres correspondront en général assez précisément aux coûts imputables à l'exercice.

L'introduction du MCH2 n'a que peu d'incidence sur la délimitation des coûts et des revenus imputables. Il y a lieu, comme toujours, d'examiner chaque rubrique en se demandant si elle est vraiment nécessaire à la fourniture des prestations facturées via des taxes. Inversement, il faut aussi que tous les bénéficiaires des prestations soient identifiés et que tous les revenus d'autres prestations facturées soient pris en compte dans le calcul des taxes lorsque les coûts correspondants ne peuvent être ni déterminés ni délimités clairement.

2.4.1 Coûts d'amortissement

Sur le plan de l'imputation des coûts à un exercice, les amortissements sont les éléments qui posent le plus de difficultés. Si les conduites et les installations inscrites à l'actif sont amorties sur la durée d'utilisation proposée par la branche (cf. annexe) en se fondant sur les valeurs d'acquisition historiques, cette exigence est généralement remplie[9]. Lorsque les investissements à long terme des entreprises d'approvisionnement en eau potable ou d'élimination des eaux usées sont amortis linéairement sur des durées proches de la durée d'utilisation effective (conduites amorties sur 50 ans ou plus, p. ex.), les coûts d'amortissement figurant au compte de résultats peuvent être repris tels quels.

2.4.2 Intérêts

Pour déterminer les coûts des fonds de tiers, les intérêts effectivement payés sont généralement pris en compte. Ceux-ci doivent être conformes au marché[10]. La commune n'a le droit de répercuter sur l'entreprise que les coûts propres liés aux capitaux mis à disposition.

2.5 Financement

Les coûts d'approvisionnement en eau et d'élimination des eaux usées sont généralement financés par des taxes. La plupart du temps, des taxes de raccordement ont été perçues et,

[9] Une durée d'amortissement inférieure à la durée d'utilisation induit un effet de préfinancement qui est pris en considération dans l'appréciation du Surveillant des prix.
[10] Les taux d'intérêt des obligations de la Confédération correspondants plus le supplément pour risques fixé en fonction de la solvabilité de la commune servent de référence.

par le passé, le traitement des eaux usées, en particulier, a été fortement subventionné. Ces entreprises appelant beaucoup de capitaux, le financement complet de ces installations par des tiers augmenterait trop fortement, dans certains cas, le taux d'endettement des communes. Il est donc judicieux de préserver les moyens financiers nécessaires à l'exploitation.

Avant l'introduction du MCH2, les taxes de raccordement et les subventions n'apparaissaient toutefois quasiment jamais comme telles au passif du bilan (comptabilisation brute), mais comme une réduction de l'actif par un amortissement direct des installations financées par ce biais (comptabilisation nette). Par la suite, la valeur comptable résiduelle était le plus souvent amortie en fonction des possibilités offertes par les recettes provenant des taxes, ou, plus tard, avec le modèle comptable harmonisé (MCH), à raison de 10 % de la valeur comptable résiduelle, et non selon la durée d'utilisation prévue pour les installations. Ceci explique pourquoi les bilans comptables n'offraient pas jadis la transparence souhaitée quant à la situation de la fortune et des finances des entreprises.

L'exigence de l'art. 60*a* LEaux relative au financement à long terme s'inscrit également dans ce contexte. Du fait de leur amortissement direct, les subventions et taxes de raccordement ont disparu des comptes pour devenir des réserves latentes. Avec un amortissement annuel de 10 % opéré sur la valeur comptable résiduelle, la valeur résiduelle était amortie beaucoup trop rapidement, les dettes réduites plus rapidement que la moyenne et des réserves latentes supplémentaires constituées. Une durée d'amortissement trop courte induit un effet financier élevé. S'agissant d'amortissements dégressifs, cet effet n'était que temporaire. Le risque existait donc que les taxes soient ramenées au niveau des coûts d'exploitation à l'issue de l'amortissement des premiers investissements. Des investissements de remplacement ultérieurs auraient donc nécessité d'être financés par des fonds de tiers, puisque, normalement, plus aucune subvention ne peut être allouée et que les taxes de raccordement ne peuvent être perçues qu'une seule fois.

Le Surveillant des prix a tenu compte de cet effet dans la méthode d'appréciation précédente en prenant en considération une partie de l'amortissement théorique même lorsque toutes les installations étaient déjà amorties. Cette méthode sera maintenue jusqu'à ce que les amortissements effectifs correspondent à la perte de valeur effective par période (cf. 2.5.1).

Comme expliqué au ch. 2.3, le renchérissement du capital lié est également pris en compte dans le calcul des taxes.

2.5.1 Amortissements théoriques supplémentaires durant la période transitoire

Si les coûts sont correctement délimités, c'est-à-dire que les investissements sont inscrits à l'actif et amortis de manière linéaire sur la durée d'utilisation, les taxes qui couvrent les coûts sont généralement durables et non abusives.

Si les installations trop fortement amorties ne sont pas réévaluées lors du passage au MCH2 et que l'amortissement linéaire sur la durée d'utilisation restante prévue est introduit, les amortissements présentés dans les comptes seront le plus souvent moins élevés qu'avant la transition. Si les amortissements sont nettement inférieurs à ceux prévus à moyen terme ou que d'importants investissements sont attendus, on peut recourir à des amortissements théoriques plutôt que comptables. Sous le MCH2, la différence par rapport aux

amortissements comptables est imputée comme apport au compte de préfinancement ou au capital propre. Les amortissements théoriques ne doivent toutefois pas dépasser ceux qui auraient été réalisés si l'ensemble des installations avaient été inscrites à l'actif sous forme brute et amorties sur la durée d'utilisation[11].

Les amortissements théoriques supplémentaires ont pour but d'assurer le financement à long terme, pas d'accumuler à court ou moyen terme du capital non nécessaire à l'exploitation. Les recettes issues des taxes de raccordement doivent aussi faire partie de l'équation.

En revanche, si les installations sont réévaluées lors du passage au MCH2, des contributions financières supplémentaires lors de la phase de transition ne sont pas indiquées. Dans ce cas, l'objectif d'un financement adéquat peut être atteint par le recours à la réserve de réévaluation. Il est toutefois fortement déconseillé d'assigner la réserve de réévaluation au capital propre compte tenu du fait que les réserves latentes sont généralement financées par des taxes et équivalent ainsi à des préfinancements. Les réserves latentes ne devraient donc jamais être utilisées à titre de capital propre pour le calcul du bénéfice équitable. Si elles étaient comptabilisées de manière indifférenciée à titre de capital propre, le risque évoqué prendrait corps en cas de restructuration.

2.5.2 Suppression des réserves non nécessaires à l'exploitation

Si, en raison de taxes de raccordement élevées et d'une constitution excessive de réserves par le passé, les moyens financiers disponibles sont plus importants qu'il n'en faut à court et moyen termes, le préfinancement est réduit de manière à ce que toutes les ressources financières soient liées aux actifs à moyen terme. Si cela ne suffit pas, les réserves ouvertes doivent être progressivement réduites au profit de taxes moins élevées en paramétrant temporairement les taxes de manière à ne pas couvrir totalement les coûts.

2.5.3 Fardeau de la dette ou difficultés de financement de la commune

La contribution financière à long terme s'adapte à moyen terme au niveau des taux d'intérêt par le renchérissement et assure généralement un frein à l'endettement à long terme. Les communes qui affichent une dette extrêmement élevée aimeraient ou devraient pourtant souvent réagir plus vite. Dans ce genre de situation, le Surveillant des prix examine au cas par cas si une réduction supplémentaire de la dette est compatible avec des taxes conformes au principe de causalité et, le cas échéant, quel doit être son ampleur.

[11] Cf. [5].

3 Procédure

Le graphique ci-dessous présente une vue d'ensemble de la méthode d'examen.

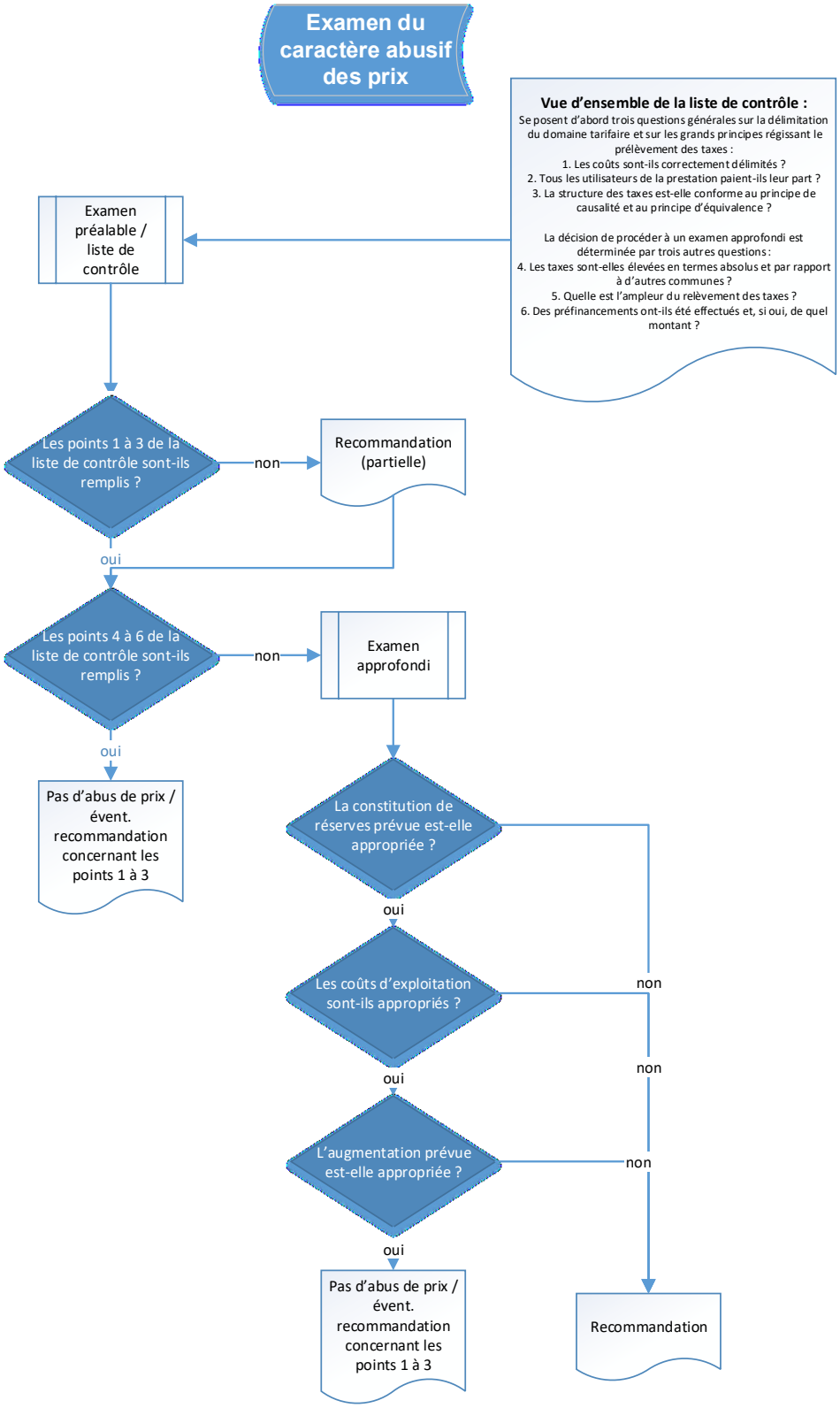

Figure 1 : vue d'ensemble de l'examen du caractère abusif des prix

3.1 Examen préalable ou liste de contrôle

L'examen préalable permet de clarifier, dans un premier temps, si les critères fondamentaux applicables aux taxes conformes au principe de causalité sont remplis. Plus précisément, il s'agit de s'assurer que les coûts et les prestations sont correctement délimités, que tous les bénéficiaires des prestations sont pris en compte et que les taxes respectent les principes d'équivalence, de causalité et d'égalité de traitement.

L'approvisionnement en eau et l'élimination des eaux usées sont des prestations concrètes qui peuvent aussi être fournies par des entreprises privées et qui ont donc une valeur marchande. Il s'ensuit que les coûts et les prestations en la matière, contrairement aux prestations administratives générales, peuvent être clairement délimités. Les exigences liées au principe de causalité sont dès lors plus élevées que dans le cas d'émoluments administratifs généraux.

La nécessité d'un examen approfondi est étudiée dans un deuxième temps.

Les entreprises peuvent aussi procéder elles-mêmes à une première évaluation en s'appuyant sur la brochure « Guide et listes de contrôle » [2]. Les critères indiqués sont identiques à ceux utilisés par le Surveillant des prix dans le cadre de son examen préalable.

3.1.1 Délimitation des coûts et coûts imputables

Des taxes fondées sur le principe de causalité supposent qu'elles visent exclusivement à couvrir des coûts occasionnés par les utilisateurs de la prestation. Les dépenses doivent se rapporter aux activités de base. Les dépenses qui ne sont pas liées aux activités de base ne doivent pas être prises en compte. Il s'agit par exemple des dépenses de gestion d'immeubles donnés en location ou de la production d'énergie pour la vente. Cela signifie par exemple que les taxes ne doivent pas servir à répercuter sur les assujettis les coûts générés par les ruisseaux enterrés et ceux liés à la fourniture de prestations à des tiers.

3.1.1.1 Coûts d'exploitation

Les coûts d'exploitation regroupent les frais de personnel et de matériel.

Ils correspondent en principe à l'exercice considéré, à condition toutefois qu'ils ne comprennent aucun investissement. Il est donc essentiel que tous les investissements, y compris les investissements de remplacement, soient inscrits à l'actif, en particulier ceux liés au remplacement de conduites et à la planification. Le MCH2 prévoit des limites d'inscription à l'actif qui sont parfois élevées. Pour que les coûts soient comptabilisés conformément au principe de la comptabilité d'exercice, les investissements inscrits chaque année dans le compte en cours devraient être inférieurs à 10 % des charges d'exploitation totales. Dans le cas contraire, il convient de modifier la pratique en matière d'inscription à l'actif.

Lorsqu'aucun changement important n'est intervenu dans l'entreprise, le Surveillant des prix effectue ses calculs sur la base des coûts d'exploitation annuels moyens (corrigés) des 3 dernières années, auxquels il additionne le renchérissement moyen enregistré les 5 dernières années (valeur maximale admise ; actuellement : environ 0,5 %). Les hausses des coûts allant au-delà du renchérissement doivent être motivées sur le plan matériel.

Les coûts d'exploitation sont ceux sur lesquels les entreprises ont la plus grande influence. C'est la raison pour laquelle le Surveillant des prix recommande aux entreprises de comparer ces coûts périodiquement avec ceux d'entreprises qui ont des conditions-cadre semblables.

Le Surveillant des prix compare aussi régulièrement, dans le cadre d'un examen approfondi, si les coûts d'exploitation corrigés sont conformes à ce que l'on peut attendre d'une entreprise de cette catégorie[12].

3.1.1.2 Coûts d'amortissement

Sur le plan de l'imputation des coûts à un exercice, les amortissements sont les éléments qui posent le plus de difficultés.

Si les conduites et les installations inscrites à l'actif sont amorties sur la durée d'utilisation proposée par la branche (cf. annexe) en se fondant sur les valeurs d'acquisition historiques, cette exigence est généralement remplie[13].

Lorsque les investissements à long terme des entreprises d'approvisionnement en eau potable ou d'élimination des eaux usées sont, en application du MCH2, amortis linéairement sur des durées proches de la durée d'utilisation effective (conduites amorties sur 50 ans ou plus, p. ex.), les coûts d'amortissement figurant au compte de résultats peuvent être repris tels quels.

Bien qu'une durée d'utilisation de 50 ans attendue pour des conduites paraisse trop courte, les taxes ne sont généralement pas considérées pour autant comme abusives. La durée d'amortissement un peu trop courte conduit à un préfinancement supplémentaire permettant de compenser le renchérissement du capital propre. Pour les durées d'amortissement plus longues, le Surveillant des prix calcul de manière séparée la compensation du renchérissement du capital investi (cf. 2.3). La durée d'utilisation effectivement prévue des conduites devrait cependant toujours être utilisée comme base de décision, dès lors qu'il s'agit de déterminer, par exemple, s'il est judicieux d'investir dans sa propre STEP ou de construire une longue conduite de raccordement menant à une plus grande installation.

Aucune analyse approfondie n'est en principe effectuée, pour autant que les règles en vigueur relatives à l'amortissement soient respectées et que les taxes de la commune soient toutes inférieures au 65e centile lors de la comparaison des prix (incluant également la part des taxes de base) effectuée par le Surveillant des prix. Cela correspond à des taxes maximales de 2,40 fr. par m^3 pour l'eau ou de 2,40 fr. par m^3 pour les eaux usées[14].

3.1.1.3 Intérêts

Pour déterminer les coûts des fonds de tiers, les intérêts effectivement payés sont généralement pris en compte. Ceux-ci doivent être conformes au marché[15]. La commune n'a le droit de répercuter sur l'entreprise que les coûts propres liés aux capitaux mis à disposition. Le capital propre des entreprises communales a généralement été levé par des taxes et ne doit donc pas être rémunéré. En revanche, afin de compenser le renchérissement, le capital toujours nécessaire à l'exploitation est rémunéré du renchérissement (cf. 3.1.3 et 3.2.3).

---

[12] Cf. à cet égard VSA

[13] Une durée d'amortissement inférieure à la durée d'utilisation induit un effet de préfinancement qui est pris en considération dans l'appréciation du Surveillant des prix.

[14] État : avril 2017.

[15] Les taux d'intérêt des obligations de la Confédération correspondants plus le supplément pour risques fixé en fonction de la solvabilité de la commune servent de référence.

3.1.2 Délimitation des recettes – saisie de l'ensemble des utilisateurs et des sources de financement

Il importe également de déterminer si tous les utilisateurs des infrastructures et tous les bénéficiaires de prestations paient leur part. Plusieurs questions se posent à cet égard : les communes et les cantons paient-ils leur part des coûts d'évacuation des eaux de chaussée ? Les fontaines publiques ou la consommation communale sont-elles facturées de façon correcte ? Par ailleurs, lors du calcul des taxes, toute prestation facturée doit figurer parmi les revenus.

Si l'entreprise dispose de réserves ouvertes qui ne sont pas intégralement nécessaires pour financer des investissements dans les 5 à 10 prochaines années, il faut affecter ces réserves à la couverture des coûts imputables.

3.1.3 Préfinancements admis sans examen approfondi

Dans le cas des entreprises à but lucratif, le préfinancement maximal admis correspond au bénéfice équitable. En Suisse, les entreprises assurant l'approvisionnement en eau potable et l'élimination des eaux usées sont généralement à but non lucratif[16]. Dans ce cas, le calcul est effectué sur la base d'une contribution financière (en lieu et place du bénéfice) correspondant à 0.5 % du capital toujours nécessaire à l'exploitation, à condition que la durée d'amortissement soit proche de la durée d'utilisation effectivement prévue[17]. Si le préfinancement se limite à ces composantes, aucun examen approfondi du Surveillant des prix n'est requis.

3.1.4 Montant des recettes issues des taxes

Si les coûts imputables sont déterminés, il convient de vérifier si les recettes moyennes issues des taxes et calculées sur la période de planification ne sont pas supérieures aux coûts moyens attendus. L'hypothèse retenue est normalement celle d'une période de planification d'environ 5 ans. Dès lors, il convient de prendre en compte les coûts moyens des 5 prochaines années pour calculer les recettes issues des taxes. Si ce mode de calcul induit un relèvement des taxes de plus de 30 %, il y a lieu, dans la mesure du possible, d'échelonner l'augmentation.

3.1.5 Adaptation des taxes et modèle utilisé pour les fixer

Les critères de calcul des composantes des taxes dépendent de la part des recettes perçues au titre des taxes de base. Il ne faudrait pas générer au total plus de la moitié des recettes de taxes au moyen d'une taxe de base *unique* par logement ou raccordement. Si la part des recettes provenant des taxes de base est plus élevée, les critères de calcul doivent s'orienter davantage sur les facteurs influençant les coûts des infrastructures et tenir compte de façon appropriée des avantages potentiels.

---

[16] Le Surveillant des prix n'a pas connaissance de cantons dans lesquels l'approvisionnement en eau est explicitement autorisé à générer et à distribuer des bénéfices.

[17] Si les conduites sont amorties sur moins de 60 années, cette contribution financière n'est pas additionnée. Les durées d'amortissement courtes ont également un effet de préfinancement.

Dans le cadre du calcul des taxes de base, il faut veiller à ce que, pour les groupes de consommateurs standards, la charge ne s'écarte pas sensiblement de la valeur moyenne visée. Concrètement, le Surveillant des prix vérifie si, pour aucun des ménages types utilisés, la part de la taxe de base ne dépasse de plus de 10 points de pourcentage la part des taxes de base dans le total des recettes. Il est admis que la part des taxes de base soit inférieure à cette valeur. Lorsqu'une entreprise aspire à générer 60 % des recettes grâce aux taxes de base, la part de taxes de base des ménages type ne devrait pas être de plus de 70 %. Si la part des taxes de base représente moins que la moitié des taxes dues pour tous les ménages types, cette règle n'est pas appliquée.

La part des taxes de base des propriétaires de résidences secondaires sera régulièrement bien supérieure. Les charges d'infrastructure de ces propriétaires étant aussi élevées que celles de la population résidante permanente, cela est correct et ne saurait donner lieu à contestation. Ce qui importe, en l'occurrence, ce n'est pas la part des taxes de base dans le calcul des taxes de chaque personne, mais la couverture des coûts effectifs par les propriétaires de résidences secondaires.

3.2 Examen approfondi

Un examen approfondi est effectué s'il ressort de l'examen préalable que les taxes peuvent appeler des réserves. Il consiste principalement en une analyse des coûts, que celle-ci ait ou non été rendue nécessaire par la comparaison des taxes. En fonction des critères retenus pour décider de la nécessité d'un examen approfondi, celui-ci porte soit sur la totalité des éléments de coûts, soit seulement sur certains d'entre eux.

3.2.1 Coûts d'exploitation

Les coûts d'exploitation regroupent les frais de personnel et de matériel.

Ils correspondent en principe à l'exercice considéré, à condition toutefois qu'ils ne comprennent aucun investissement. C'est pourquoi l'inscription à l'actif de tous les investissements, y compris les investissements de remplacement, est essentielle. Cela vaut tout particulièrement pour ceux liés au remplacement de conduites et à la planification. Le MCH2 prévoit des limites d'inscription à l'actif qui sont parfois élevées. Pour que les coûts soient comptabilisés conformément au principe de la comptabilité d'exercice, les investissements inscrits chaque année dans le compte en cours devraient représenter moins de 10 % des charges d'exploitation totales. Dans le cas contraire, il convient de modifier la pratique en matière d'inscription à l'actif.

Lorsqu'aucun changement important n'est intervenu dans l'entreprise, le Surveillant des prix effectue ses calculs sur la base des coûts d'exploitation annuels moyens (corrigés) des 3 dernières années, auxquels il additionne le renchérissement moyen enregistré les 5 dernières années (valeur maximale admise ; actuellement : environ 0.5 %). Les hausses des coûts qui dépassent le renchérissement doivent être motivées sur le plan matériel.

Les coûts d'exploitation sont ceux sur lesquels les entreprises ont la plus grande influence. C'est la raison pour laquelle le Surveillant des prix recommande aux entreprises de comparer ces coûts périodiquement avec ceux des entreprises qui ont des conditions-cadre semblables.

Le Surveillant des prix compare aussi régulièrement, dans le cadre d'un examen approfondi, si les coûts d'exploitation corrigés sont conformes à ce que l'on peut attendre d'entreprises comparables[18]. Si les coûts d'exploitation corrigés sont encore supérieurs aux valeurs attendues pour une entreprise comparable (p. ex. par rapport aux coûts comparatifs de la VSA), ils font alors l'objet d'une discussion, si possible, avec les responsables, et il est recommandé à l'entreprise d'analyser de plus près ses coûts d'exploitation et d'exploiter tout potentiel de mesures de réduction des coûts appropriées.

3.2.2 Coûts d'amortissement

Sur le plan de l'imputation des coûts à un exercice, les amortissements sont les éléments qui posent le plus de difficultés.

[18] Cf. à cet égard VSA

Si les conduites et les installations inscrites à l'actif sont amorties sur la durée d'utilisation proposée par la branche (cf. annexe) et en se fondant sur les valeurs d'acquisition, cette exigence est généralement remplie[19].

Lorsque les investissements à long terme des entreprises d'approvisionnement en eau potable ou d'élimination des eaux usées sont, en application du MCH2, amortis linéairement sur des durées proches de la durée d'utilisation effective (conduites amorties sur 50 ans ou plus, p. ex.), les coûts d'amortissement figurant au compte de résultats peuvent être repris tels quels (amortissements ordinaires).

Bien qu'une durée d'utilisation de 50 ans attendue pour des conduites paraisse trop courte, une durée d'amortissement des conduites supérieure à 50 ans ne débouche généralement pas pour autant sur des taxes abusivement élevées. La durée d'amortissement un peu trop courte conduit à un préfinancement supplémentaire permettant de compenser le renchérissement du capital propre. Pour les durées d'amortissement plus longues, le Surveillant des prix calcul de manière séparée la compensation du renchérissement du capital investi (cf. 2.3). La durée d'utilisation effectivement prévue des conduites devrait cependant toujours être utilisée comme base de décision, dès lors qu'il s'agit de déterminer, par exemple, s'il est judicieux d'investir dans sa propre STEP ou de construire une longue conduite de raccordement menant à une plus grande installation.

Si les amortissements prescrits par les cantons dépassent les valeurs recommandées par les associations professionnelles et conduisent les taxes des entreprises à être supérieures au 65e centile de la comparaison des taxes effectuée par le Surveillant des prix, ce dernier recommande au canton compétent de procéder aux ajustements correspondants.

Les amortissements théoriques qui dépassent les amortissements ordinaires dans le compte de résultats sont évalués lors de l'examen des préfinancements (cf. 3.2.3).

3.2.3 Examen du préfinancement supplémentaire

Dans le cas des entreprises à but lucratif, le préfinancement maximal admis correspond au bénéfice équitable. Il revient en principe aux actionnaires de décider quelle part du bénéfice doit servir à financer les investissements dans l'entreprise et quelle part doit leur être versée sous forme de dividendes. En Suisse, la plupart des entreprises assurant l'approvisionnement en eau potable et l'élimination des eaux usées sont cependant à but non lucratif. Dans ce cas, le calcul est effectué sur la base d'une contribution financière (en lieu et place du bénéfice) de 0.5 % du capital toujours nécessaire à l'exploitation, à condition que la durée d'amortissement soit proche des durées d'utilisation effectivement prévues[20]. Si le préfinancement se limite à ces composantes et que les conduites font l'objet d'un amortissement linéaire sur au moins 60 années qui est fondé sur la valeur d'acquisition, aucun examen approfondi n'est nécessaire (cf. 3.2.6).

---

[19] Une durée d'amortissement inférieure à la durée d'utilisation induit un effet de préfinancement qui est pris en considération dans l'appréciation du Surveillant des prix.

[20] Renchérissement moyen des 20 dernières années du montant minimal du capital immobilisé selon le plan d'investissement (ou 50 % de la valeur d'acquisition historique, ou encore 25 % de la valeur de remplacement des installations). Si les conduites sont amorties sur moins de 60 années, cette contribution financière n'est pas additionnée. Les durées d'amortissement courtes ont également un effet de préfinancement.

Si les amortissements sont nettement inférieurs à ceux qui auraient été réalisés si les investissements avaient été inscrits à l'actif sous forme brute et amorties sur la durée d'utilisation, il est dans certains cas justifié de recourir temporairement à des amortissements théoriques supplémentaires pour augmenter les préfinancements, ce qui compense en tout ou partie la dissolution de réserves latentes.

Pour le Surveillant des prix, seuls les préfinancements au sens comptable entrent en ligne de compte. Ils ne doivent en aucun cas dépasser les coûts théoriques. Autrement dit, les taxes ne peuvent pas être plus élevées que si les installations avaient déjà été inscrites à l'actif et avaient toujours fait l'objet d'un amortissement linéaire sur la durée d'utilisation et fondé sur les valeurs d'acquisition historiques. De ce fait, le préfinancement se limite à la différence entre les amortissements comptables et les amortissements théoriques (cf. 2.5.1).

De plus, le préfinancement doit être nécessaire sous l'angle du financement. Autrement dit, tous les moyens découlant d'amortissements et de préfinancements doivent être nécessaires à l'exploitation au cours des 5 années suivantes (dans des cas exceptionnels, cette durée peut être portée à 10 années au maximum). Si ce n'est pas le cas, il convient de renoncer à tout ou partie du préfinancement.

Pour vérifier la compatibilité d'un préfinancement avec des taxes conformes au principe de causalité, trois points principaux sont examinés :

1. Compensation du renchérissement : si les conduites sont amorties sur au moins 60 années, le capital immobilisé peut tenir compte du taux d'inflation maximal à long terme (en plus des coûts d'emprunt)[21].

2. Amortissements théoriques : les amortissements utilisés pour calculer les taxes ne doivent pas être plus élevés que s'ils intervenaient de manière linéaire sur la durée d'utilisation et étaient fondés sur les valeurs d'acquisition historiques.

3. Tous les moyens du préfinancement doivent être nécessaires à l'exploitation au cours des 5 années suivantes (à titre exceptionnel, cette durée peut être portée à 10 années au maximum).

Le Surveillant des prix prévoit deux méthodes pour calculer les amortissements théoriques supplémentaires appropriés (préfinancement) de la phase de transition vers le MCH2 (cf. 3.2.3.1-3.2.3.2). Quelle que soit la méthode utilisée, il convient de vérifier si les coûts d'entretien (ou plus généralement les dépenses d'équipement) comprennent des investissements. À moins qu'ils ne puissent être éliminés, les investissements inscrits au compte de fonctionnement, qui doivent être pris en compte dans la comparaison, réduisent les attributions au préfinancement autorisées.

[21] Renchérissement moyen des 20 dernières années : actuellement 0.5 %.

3.2.4 Calcul des amortissements théoriques selon le MCH2

L'entreprise calcule les amortissements théoriques comme si le MCH2 avait toujours été utilisé[22]. La différence entre les amortissements effectifs et les amortissements théoriques constitue un préfinancement. De plus, les valeurs d'acquisition des installations doivent être connues, même si la date d'acquisition est déjà lointaine.

Lorsque l'endettement est faible et qu'aucun investissement important n'est prévu, l'entreprise dispose d'importantes réserves latentes ou ouvertes, qui ont déjà été préfinancées par les payeurs de taxes. Il n'est donc pas justifié que les préfinancements soient encore une fois financés par des taxes à hauteur de l'entier des coûts d'amortissement théoriques. Le Surveillant des prix recommande dans ce cas de ne prendre en compte dans la comparaison que les installations les plus récentes pour limiter le préfinancement, de sorte qu'il suffise juste à couvrir les futurs investissements des 5 (exceptionnellement 10) prochaines années. La période prise en considération peut dans ce cas être ramenée à 25 ans[23].

Le justificatif selon le MCH2 doit être fourni par la commune puisque le Surveillant des prix ne dispose généralement pas des informations pertinentes.

3.2.5 Calcul des amortissements théoriques selon la méthode actuelle du Surveillant des prix

En l'absence des données ad hoc ou si le justificatif correspondant n'est pas fourni par la commune, le Surveillant des prix calcule la valeur de comparaison selon la méthode actuelle. La valeur de comparaison avec les amortissements comptables se fonde sur la valeur d'acquisition historique. Pour ce qui est de la durée d'utilisation, le Surveillant des prix retient, pour le calcul de la valeur de comparaison, les valeurs proches de la limite supérieure des valeurs indicatives publiées par les associations professionnelles (cf. annexe). Grâce aux valeurs situées à la limite supérieure de la durée d'utilisation prévue, on tient indirectement compte du fait qu'une certaine partie des investissements est toujours portée au compte de fonctionnement et, par cette méthode[24], doublement inscrite dans les comptes.

---

[22] C'est-à-dire comme si les installations amorties avaient été réévaluées, ou dans la mesure où les investissements des 5 prochaines années sont tout juste couverts.
[23] Ou dans la mesure où les investissements des 5 prochaines années sont tout juste couverts.
[24] Valeurs théoriques et non valeurs effectivement inscrites à l'actif.

Tableau 1 : exemple de calcul de la valeur de comparaison pour les amortissements théoriques

Élément	Durée d'utilisation en années	Valeur de remplacement (VR)	Valeur d'acquisition historique en % de la VR	Valeur d'acquisition historique estimée	Valeur de comparaison des amortis-sements
Terrains (parcelles, droits à une source, etc.)*	Illimitée				
Bâtiments	50	Fr. 400'000	70%	Fr. 280'000	Fr. 5'600
Galeries de captage, chambres de puits	50	Fr. 4'000'000	70%	Fr. 2'800'000	Fr. 56'000
Stations de traitement des eaux	33		90%	Fr. -	Fr. -
Stations de pompage d'eau, stations de réductio	50		70%	Fr. -	Fr. -
Conduites d'eau et bouches d'incendie	80	Fr. 35'000'000	50%	Fr. 17'500'000	Fr. 218'750
Réservoirs	66	Fr. 10'000'000	60%	Fr. 6'000'000	Fr. 90'909
Installations de mesure, de commande et de rég	20	Fr. 1'000'000	100%	Fr. 1'000'000	Fr. 50'000
Total		Fr. 50'400'000		Fr. 27'580'000	**Fr. 421'259**

*Sont généralement repris aux valeurs comptables pour les intérêts mais pas amortis

Montant maximal de capital propre à atteindre (25 % de la VR		Fr. 12'600'000
Compensation du renchérissement	0.5%	Fr. 63'000
Moyenne géométrique du renchérissement annuel de l'IPC (1996-2016)		

Dans cet exemple, les valeurs sont estimées sur la base des valeurs de remplacement et de l'indice des prix à la consommation (IPC)[25]. Les valeurs d'acquisition connues peuvent être reprises directement.

Les amortissements augmentés des contributions au préfinancement ne doivent pas dépasser la valeur de comparaison.

Si les amortissements la dépassent, un préfinancement supplémentaire n'est pas indiqué. Dans ce cas, les amortissements ordinaires de la comptabilité financière sont déterminants pour le calcul des taxes.

Lorsque l'entreprise n'a presque pas de dettes et qu'aucun investissement important n'est prévu, le préfinancement est réduit en fonction du besoin de financement.

3.2.6 Intérêts des fonds de tiers, financement à long terme et bénéfice équitable

Pour déterminer les coûts des fonds de tiers, les intérêts effectivement payés sont généralement pris en compte. Ceux-ci doivent être conformes au marché[26]. La commune n'a le droit de répercuter sur l'entreprise que les coûts propres liés aux capitaux effectivement mis à disposition.

Dans le cas des entreprises à but lucratif, les fonds propres investis par le propriétaire est rémunéré. Cette rémunération correspond au bénéfice équitable de l'entreprise, en tenant compte du risque lié au capital propre engagé. En Suisse, les investissements dans l'approvisionnement en eau ou dans le traitement des eaux usées sont considérés comme des placements sûrs. Les intérêts sont donc proches de ceux des emprunts publics à long terme.

[25] Simulation partant du principe que, chaque année, une part égale des installations a été construite. L'investissement pour chaque année est recalculé à l'aide de l'IPC.
[26] Les taux d'intérêt des obligations de la Confédération correspondants plus le supplément pour risques fixé en fonction de la solvabilité de la commune servent de référence.

En règle générale, en Suisse, les entreprises d'approvisionnement en eau potable et d'élimination des eaux usées ne poursuivent pas de but lucratif. Pour les entreprises à but non lucratif, le financement à long terme est assuré par la contribution financière. Son mode de calcul est décrit au point 2.3.

Lorsque les durées d'amortissement sont plus courtes, cet élément supplémentaire n'est qu'exceptionnellement justifié[27], car les amortissements financés par des taxes, dont les durées sont systématiquement inférieures à la durée d'utilisation, se traduisent par une hausse des taxes et contribuent également à la baisse des besoins en fonds de tiers.

Pour préserver les contributions versées par les payeurs de taxes et les bailleurs de subventions au titre du financement à long terme, elles doivent être inscrites au passif du bilan. Le calcul du Surveillant des prix s'attache à préserver la part de ces préfinancements qui est nécessaire à l'exploitation à long terme[28]. Grâce aux données du plan général d'évacuation des eaux ou du plan général d'alimentation en eau (plan d'investissement), et sur la base des données provenant de la comptabilité des investissements, cette valeur peut être estimée plus précisément. Si de telles valeurs ne sont pas disponibles, la limite supérieure prévue pour les fonds propres correspond à la moitié de la valeur d'acquisition ou à 25 % de la valeur de remplacement.

Si une entreprise est lourdement endettée, le renchérissement est déjà payé via les intérêts sur emprunts. Le Surveillant des prix calcule toutefois la composante de renchérissement sur le capital immobilisé, de sorte que la part de fonds de tiers n'augmente pas à long terme.

3.3 Besoin en capital

Les amortissements théoriques supplémentaires et la compensation du renchérissement sur le capital nécessaire à l'exploitation ont pour objectif de préserver les moyens financiers nécessaires à l'exploitation. Les taxes de raccordement font également partie de ces derniers. C'est pourquoi les amortissements théoriques supplémentaires, calculés selon les modalités ci-dessus, doivent être financés au plus par des taxes récurrentes, dans la mesure où les besoins en financement des 5 (exceptionnellement 10) prochaines années sont couverts. Les recettes provenant des taxes de raccordement sont également prises en compte dans l'équation.

Si les amortissements, les contributions au préfinancement planifiées et les recettes provenant des taxes de raccordement conduisent à la constitution de réserves non nécessaires à l'exploitation, le préfinancement et la constitution de réserves doivent être réduits et les taxes récurrentes doivent être fixées à un niveau inférieur en conséquence. Un quart des valeurs de comparaison des amortissements théoriques calculées au point 3.2.5. peuvent en tout état de cause être couverts par des taxes récurrentes.

---

[27] P. ex. si les amortissements sont nettement inférieurs à la valeur de comparaison du Surveillant des prix ou que l'endettement est très élevé.

[28] Il est important que les préfinancements des payeurs de taxes (taxes de raccordement et éventuelles réserves de réévaluation) soient également inscrits en tant que tels et non en tant que capitaux propres. En effet, ces contributions ne doivent en aucun cas servir de base de calcul du bénéfice équitable, même si une entreprise venait à être privatisée.

Bibliographie

[1] SPR, « Obligation d'audition pour les communes et les cantons conformément à l'art. 14 LSPr », document d'information, février 2017, www.monsieur-prix.admin.ch.

[2] SPR, « Guide et listes de contrôle concernant la fixation des taxes sur l'eau et les eaux usées », avril 2017, www.monsieur-prix.admin.ch.

[4] Loi fédérale du 20 décembre 1985 concernant la surveillance des prix (LSPr ; RS *942.20*), www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/19850345/index.html.

[5] SPR, « Appréciation des taxes et émoluments dans les secteurs de l'approvisionnement en eau potable et de l'élimination des eaux usées », juillet 2008, www.monsieur-prix.admin.ch.

[6] VSA et IC, « Financement de l'assainissement : commentaires concernant la directive concernant le financement de l'assainissement au niveau des communes et de leurs groupements », 1994.

[7] Société suisse de l'industrie du gaz et des eaux (SSIGE), « Recommandation pour le financement de la distribution d'eau » (doc. W1006), janvier 2009.

[8] Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances (éd.), « Manuel – Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes : MCH2 », Publications du Groupe d'études pour les finances cantonales, vol. 10, 2008.

[9] Loi fédérale du 24 janvier 1991 sur la protection des eaux (LEaux ; RS *814.20*), https://www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/19910022/index.html

Glossaire

Durée d'amortissement	Par « durée d'amortissement » ou « durée d'utilisation », on désigne la période comprise entre l'achat ou la mise en service d'un objet et la fin de son exploitation[29]. Pour l'amortissement linéaire, au lieu de procéder à une déduction l'année de l'acquisition, on applique un pourcentage d'amortissement sur la valeur initiale de l'objet pendant la durée d'utilisation.
Inscription à l'actif	L'inscription à l'actif caractérise généralement l'instauration d'un poste pour un bien dans l'actif du bilan.
Limite d'inscription à l'actif	La limite d'inscription à l'actif correspond à la limite à partir de laquelle une immobilisation doit être inscrite à l'actif.
Taxe de raccordement	La taxe de raccordement n'est perçue qu'une fois, lorsqu'une construction est reliée au réseau[30].
STEP	Station d'épuratation : Installation complète de nettoyage des eaux usées et de traitement des produits résiduels (boues). Abréviation : ARA, autres termes : station d'épuration, station d'épuration des eaux usées. (OFEV)[31]
Réserve de réévaluation	Le compte « *réserve de réévaluation* » (295) est utilisé en cas d'appréciation selon le principe de l'image fidèle et en cas de niveau excessif des réserves après retraitement pour comptabiliser les amortissements – éventuellement excessifs – au cours des exercices ultérieurs de sorte que ceux-ci n'affectent pas les résultats les années suivantes.
Amortissement dégressif	Dans le cas d'un amortissement dégressif, les montants d'amortissement diminuent sur la durée d'utilisation, c'est-à-dire que les premières années d'utilisation sont grevées plus fortement par les amortissements[32]. C'est généralement le cas pour les

[29] https://www.l-expert-comptable.com/a/52013-la-duree-d-amortissement-d-une-immobilisation.html, état au 6.10.2017
[30] http://www.bern.ch/themen/planen-und-bauen/anschluss-und-abwasserentsorgungsgebuhren (en allemand uniquement), état au 26.1.2017.
[31] https://www.vsa.ch/nc/glossar/de/terms/both/499/, état au 26.1.2017
[32] http://www.srs-cspcp.ch/sites/default/files/pages/2017-06-02_manuel_mch2_-_2e_edition_9.pdf, version du 2.6.2017

	amortissements en pourcentage de la valeur comptable résiduelle.
Fonds propres	Les fonds propres comprennent les moyens que le fondateur ou le tiers mettent à disposition de la société sous forme d'actions ou de parts du capital social[33]. Dans le cas d'une collectivité publique, il s'agit de la part du passif du bilan qui n'est pas constituée des fonds de tiers. Les fonds propres peuvent aussi être négatifs (découvert du bilan)
Fonds étrangers	On qualifie généralement de fonds étrangers les fonds mis à disposition de l'entreprise sous forme d'emprunt, par exemple[34].
Capital immobilisé	Le capital immobilisé est le capital lié à des placements.
PGEE	Les **p**lans **g**énéraux d'**é**vacuation des **e**aux (PGEE) visent à garantir dans les communes une protection efficace des eaux et une évacuation adéquate des eaux. Ils fixent les modalités d'exploitation, d'entretien et de financement optimales des installations d'évacuation des eaux usées[35].
PGA	Un plan général d'alimentation en eau indique pour une commune les tâches à réaliser à court, moyen et long terme pour fournir à ses habitants suffisamment d'eau potable, d'eau industrielle et d'eau destinée à la lutte contre l'incendie à la qualité requise et avec une quantité et une pression suffisantes. Un état des lieux des ressources des éléments des installations existants est alors dressé, y compris sous l'angle de la performance et de la sécurité d'approvisionnement. Les éventuelles lacunes sont quantifiées et les mesures à prendre décrites. Les mesures sont définies en tenant compte des prévisions d'évolution future de la commune, les aménagements nécessaires sont décrits sur le plan conceptuel et les coûts d'investissement sont évalués[36].

[33] https://www.kmu.admin.ch/kmu/fr/home/savoir-pratique/finances/financement/principes/comment-organise-financement-entreprise.html, état au 26.1.2017
[34] https://www.kmu.admin.ch/kmu/fr/home/savoir-pratique/finances/financement/principes/comment-organise-financement-entreprise.html, état au 26.1.2017
[35] http://www.bve.be.ch/bve/fr/index/wasser/wasser/abwasser/planung_gep.html, état au 10.10.17.
[36] 605.1 GWP Wetzikon 2009.pdf, état au 30.01.2017

Prestations relevant de la puissance publique	Activité d'une collectivité publique qui est de nature non entrepreneuriale, notamment non commerciale et qui n'est pas en concurrence avec l'activité des entreprises privées, même si des émoluments, des contributions ou des taxes sont perçus pour cette activité[37].
MCH2	Modèle comptable harmonisé 2
Compte des investissements	Le compte des investissements met en regard les dépenses d'investissement avec les recettes d'investissement. Il sert de base de détermination du flux des investissements et des désinvestissements dans le tableau des flux de trésorerie.
Amortissements théoriques	Les amortissements théoriques se fondent sur la dépréciation effective, liée à l'utilisation, des biens d'investissement. Ils dérivent de valeurs théoriques, lesquelles ne correspondent pas toujours aux valeurs inscrites dans la comptabilité.
Taxes causales	Les taxes causales sont des prestations pécuniaires que les particulières, en vertu du droit public, doivent payer pour rétribuer certaines prestations de l'État ou des avantages particuliers. […] Les taxes causales existent dans de multiples domaines juridiques et sous diverses formes. Ils se subdivisent habituellement en quatre grands groupes : les émoluments, les taxes préférentielles (contributions), les taxes sur la valeur ajoutée et les taxes de remplacement[38].
Délimitation des coûts	Ajustement matériel et temporel des coûts totaux d'exploitation pour obtenir avec précision les coûts de revient des biens et des services produits au cours d'une période de décompte et le bénéfice correspondant pour la période. La délimitation des coûts élimine tout caractère fortuit, ce qui permet de comparer et d'évaluer les résultats des décomptes[39].
IPC	L'**i**ndice suisse des **p**rix à la **c**onsommation mesure le renchérissement des biens de consommation en Suisse. L'IPC montre le

[37] https://www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/20081110/201401010000/641.20.pdf, état au 3.2.2017
[38] *Die Gebühren und der Preisüberwacher,* Berne, février 2017, https://www.preisueberwacher.admin.ch/pue/fr/home/dokumentation/publikationen/studien---analysen/2017.html
[39] http://www.juramagazin.de/kostenabgrenzung.html (en allemand uniquement), état au 26.1.2017

	niveau de renchérissement des biens de consommation par rapport au mois précédent, à l'année précédente ou à toute autre période antérieure[40].
Durée d'utilisation	Voir durée d'amortissement.
Inscription au passif	L'inscription au passif désigne généralement l'instauration d'un poste pour un bien au passif du bilan. Les passifs figurent du côté droit du bilan. Le passif du bilan indique de quelle façon le capital (c.-à-d. les moyens financiers) a été obtenu dans le cadre du financement (collecte de fonds).
Réserves latentes	On appelle « réserves latentes » la différence entre les fonds propres figurant au bilan externe et les fonds propres effectifs. Les réserves latentes résultent de la sous-évaluation d'éléments inscrits à l'actif ou de la surévaluation d'éléments inscrits au passif. En période difficile, les fonds propres peuvent être augmentés par leur dissolution.
Préfinancements	Les préfinancements sont des réserves constituées pour des projets n'ayant pas encore été adoptés.
Accord en matière de concurrence	Par accords en matière de concurrence, on entend les conventions avec ou sans force obligatoire ainsi que les pratiques concertées d'entreprises occupant des échelons du marché identiques ou différents, dans la mesure où elles visent ou entraînent une restriction à la concurrence[41].

[40] https://www.bfs.admin.ch/bfs/fr/home/statistiken/preise/erhebungen/lik.html, état au 30.1.2017.
[41] État au 26.1.2017.

Annexe

A1 Élimination des eaux usées : tableau des amortissements

Durée d'utilisation des principaux éléments des installations d'élimination des eaux usées[42]

Élément	**Durée d'utilisation (en années[43]) pour les amortissements linéaires**	**Durée d'utilisation (en années) pour le calcul de la valeur de comparaison de la SPR**
Réseau des égouts et ouvrages spéciaux		
Conduites de refoulement	30 – 50	50
Canalisations d'eaux usées	50 – 100	80-100
Ouvrages spéciaux	40 – 65	50
Installations machinerie (pompes, etc.)	8 – 20	15-20
Station d'épuration des eaux usées		
Partie architecturale	30 – 40	40
Partie mécanique	8 – 30	20
Partie mécanique – niveau mécanique	8 – 20	20
Partie mécanique – niveau biologique	10 – 25	20
Salle de commande	8 – 25	20
Traitement des boues		
Partie architecturale	35 – 50	40
Partie machinerie	10 – 20	20
Installation de gaz	16 – 25	20
Déshydratation mécanique des boues	10 – 14	
Déshydratation naturelle des boues	30 – 40	
Petites stations d'épuration	20 – 25	25

[42] Tableau tiré de : VSA et IC, « Financement de l'assainissement : commentaires concernant la directive concernant le financement de l'assainissement au niveau des communes et de leurs groupements », 1994, p. 4.
[43] La durée de vie exprimée en années correspond à la durée d'amortissement recommandée.

A2 Approvisionnement en eau : tableau des amortissements

Durée d'utilisation des principaux éléments des installations d'approvisionnement en eau aux fins du calcul des amortissements[44]

Élément	**Durée d'utilisation (en années) pour les amortissements linéaires**	**Durée d'utilisation (en années) pour le calcul de la valeur de comparaison de la SPR**
Galeries de captage, chambres de puits	40-50	50
Stations de traitement des eaux	33	33
Stations de pompage d'eau, stations de réduction de pression et puits de tranquillisation (architecture)	50	50
Stations de pompage d'eau, stations de réduction de pression et puits de tranquillisation (machinerie)	15-25	25
Conduites d'eau et bouches d'incendie	50-80	80
Réservoirs	66	66
Installations de mesure, de commande et de régulation	10-20	20
Technologies de l'information et de la communication	3-10	5-10
Terrains	Illimitée	Illimitée

[44] Tableau tiré de : SSIGE, « Recommandation pour le financement de la distribution d'eau » (doc. W1006), janvier 2009, p. 13.