



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

Comparaisons de prix
—
analyse financière et des coûts
—
taxes équitables



Avant-propos	ii
1 Introduction	1
1.1 Mandat légal de la Surveillance des prix	1
1.2 Les éléments d'appréciation (art. 13 LSPr)	2
1.3 Procédure suivie par la Surveillance des prix.....	3
2 Application de la comparaison de prix dans l'appréciation des taxes.....	6
2.1 Comparaison de prix.....	6
2.2 Facteurs d'influence.....	6
2.2.1 Facteurs généraux	7
2.2.2 Impact des taxes de raccordement uniques	7
3 Analyse des coûts et du financement.....	7
3.1 Spécificités des entreprises financées par des taxes.....	7
3.2 Transparence financière	10
3.3 Evaluation de la situation financière	10
3.4 Détermination des coûts	12
3.4.1 Coûts d'amortissement	12
3.4.2 Intérêts	12
3.4.3 Coûts d'exploitation.....	12
4 De l'analyse financière et des coûts à des taxes équitables et conformes au principe de causalité.....	14
4.1 Taxe récurrente équitable	15
4.1.1 La situation du financement est dans la plage recommandée.....	15
4.1.2 Par le passé, trop de moyens financiers ont été réunis.....	15
4.1.3 Une augmentation du financement par taxes est nécessaire.....	16
4.2 Taxe équitable et distribution équitable des bénéfices.....	16
4.3 Taxes de base et taxes basées sur la consommation.....	17
4.4 Exemples d'appréciation.....	19
4.4.1 La commune SPECIMEN (exemple comptable) 30 ans plus tard.....	19
4.4.2 Exemple 1: Comptabilisation brute	19
4.4.3 Exemple 2: comptabilisation nette	21
Annexe.....	24



Avant-propos

Les réseaux d'approvisionnement en eau potable et d'élimination des eaux usées, de même que les installations STEP, sont des monopoles naturels. Les tarifs demandés aux utilisateurs ne peuvent résulter du libre jeu de l'offre et de la demande. Les prix facturés aux clients sont le plus souvent des **prix administrés**, c'est-à-dire des prix approuvés par une autorité.

Lorsque la concurrence ne fonctionne pas, il incombe au Surveillant des prix, d'examiner le caractère abusif des tarifs pratiqués. Les autorités ont l'obligation, avant d'approuver leurs tarifs d'eau et d'épuration, de consulter la Surveillance des prix et de tenir compte de sa recommandation. Si elles s'écartent de ladite recommandation, elles doivent justifier leur position conformément à la loi concernant la surveillance des prix (LSPR). Une fois la décision de l'autorité prise, la recommandation du Surveillant des prix devient accessible au public, pour que les citoyens puissent ainsi se faire leur propre opinion à partir d'un point de repère neutre.

Pour apprécier les tarifs, la Surveillance des prix recourt également aux comparaisons de prix. Une partie des données recueillies est publiée sur le site www.preisvergleiche.preisueberwacher.admin.ch et mise à la disposition des citoyens, sous la forme d'une comparaison simple de tarifs standardisés pour l'eau potable, les eaux usées et les déchets. Les données publiées concernent les communes les plus peuplées.

Ce n'est pas parce qu'un tarif d'approvisionnement en eau potable ou d'élimination des eaux usées est élevé qu'il est pour autant abusif. Dans le cadre de son analyse, le Surveillant des prix examine les coûts effectifs, le modèle d'amortissement et la constitution de réserves. Les différences de tarifs se justifient souvent par des différences de coûts.

Par-delà les facteurs d'influence de nature géographique, les tarifs d'élimination des eaux usées reflètent clairement quelles communes ont déjà opté pour des taxes permettant à long terme de couvrir les frais. Dans ce domaine en particulier, des subventions élevées ont jadis été versées permettant ainsi de fixer des taxes très basses, hors de toute réalité, qui ne couvraient que les coûts courants. Certaines communes ont malheureusement tendance à augmenter les taxes non seulement à un niveau durable à long terme, mais permettant également de préfinancer tous les investissements nécessaires à l'avenir. Ce comportement peut entraîner une hausse excessive des taxes et l'intervention de la Surveillance des prix.

Le présent document expose de manière transparente aux spécialistes la méthodologie utilisée par la Surveillance des prix pour vérifier les tarifs d'eau potable et d'élimination des eaux usées. Le modèle de calcul, fruit d'une pratique établie depuis de longues années, permet de calculer des taxes durables. Nous avons consulté la Société suisse de l'industrie du gaz et des eaux (SSIGE), l'Association suisse des professionnels de la protection des eaux (VSA), l'Union des villes suisses et divers représentants des cantons ayant déjà élaboré leurs propres modèles de calcul, pour avoir leur avis sur cette méthode et avons tenu compte, dans la mesure du possible, de leurs critiques et remarques. Nous avons approfondi certains points sur la base des réponses reçues.

Cette méthode de calcul des tarifs et d'analyse d'abus de prix doit permettre d'entourer nos procédures d'analyse du maximum de transparence. Elle peut servir de point de repère pour les autorités communales, les sociétés de conseil et les bureaux d'ingénieurs. Les communes et les entreprises sont libres de choisir d'autres modèles de calcul. La Surveillance des prix examine aussi les taxes calculées différemment en se référant à la méthode publiée dans le présent document.



Madame Agnes Meyer Frund, qui a assuré la conduite de ce dossier, est ingénieure civile EPF et économiste. Elle analyse depuis de nombreuses années les tarifs dans le domaine de l'eau potable et des eaux usées.

Rudolf Strahm
Surveillant des prix

Berne, juillet 2008



1 Introduction

Ces dernières années, la Surveillance des prix a été confrontée à des différences de prescriptions et de recommandations cantonales, en particulier dans le domaine des taxes d'élimination des eaux usées. L'art. 60a, al. 3, de la loi fédérale sur la protection des eaux (LEaux, RS 814.20)¹, qui a fait l'objet d'interprétations divergentes par diverses instances, a particulièrement nourri les discussions. Après s'être longuement entretenue avec les responsables cantonaux, la Surveillance des prix a pu trouver des solutions spécifiques dans le cadre des directives cantonales afin d'éviter que les taxes ne soient systématiquement trop élevées.

Différents modèles ont été soumis dernièrement à la Surveillance des prix pour avis. La philosophie de ces modèles est susceptible de correspondre aux principes du Surveillant des prix. Bien que la Surveillance des prix ait eu l'occasion de s'exprimer sur ces modèles, il ne faut pas en déduire que ces directives et recommandations délimitent les conditions-cadre au point que les taxes en résultant n'appellent en aucun cas des réserves de sa part.

La Surveillance des prix rend par conséquent publique, par le présent document, la façon dont elle entend, à l'avenir, évaluer les taxes et émoluments dans le domaine de l'approvisionnement en eau, de l'élimination des eaux usées et de l'élimination des déchets. Compte tenu du fait que plusieurs des modèles soumis se fondent sur un modèle de base similaire², le présent document peut montrer aux autorités concernées dans quel cadre les taxes doivent être fixées du point de vue de la Surveillance des prix.

1.1 Mandat légal de la Surveillance des prix

La loi concernant la surveillance des prix (LSPr, RS 942.20) s'applique aux ententes cartellaires au sens de la loi sur les cartels du 6 octobre 1995 et aux entreprises occupant une position dominante sur le marché, qu'elles soient de droit public ou privé (art. 2, LSPr). Les entreprises d'approvisionnement et d'élimination actives dans le domaine de l'eau et des eaux usées bénéficient, dans leur zone d'approvisionnement et d'élimination, d'un monopole public local. L'art. 2 LSPr est par conséquent applicable et il y a assujettissement à la loi concernant la surveillance des prix.

Tâches de la Surveillance des prix (art. 4, LSPr):

¹ Le Surveillant des prix observe l'évolution des prix.

² Il empêche les augmentations de prix abusives et le maintien de prix abusifs. [...]

³ Il renseigne le public sur son activité.

¹ Voir annexe. Les «provisions nécessaires», mentionnées à l'art. 60a, al. 3, induisent en erreur. Les provisions nécessaires selon les normes usuelles de présentation des comptes sont celles destinées à couvrir les risques des affaires en cours. On pense ici aux provisions sous l'angle des futurs investissements selon l'al. 1 lettre d.

² VSA/ORED: Finanzielles Führungssystem für den Abwasserbereich;
Baudirektion und Gemeindeamt des Kantons Zürich: Wegleitung zum finanziellen Führungssystem der Wasserver- und Abwasserentsorgung.



La Surveillance des prix obtient les informations relatives aux taxes qu'elle doit évaluer de différentes façons:

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 part³.

Art. 7 LSPr: dénonciations 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. L'autorité politique reste ainsi souveraine en matière de taxes.

Les autorités compétentes doivent donc, conformément à la loi sur la surveillance des prix, prendre leur décision à la lumière de la recommandation du Surveillant des prix, sans quoi elles violent le droit fédéral en commettant une faute formelle dans la procédure de fixation des taxes.

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 Les 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. de l'évolution des prix sur des marchés comparables;
- b. de la nécessité de réaliser des bénéfices équitables;
- c. de l'évolution des coûts;
- d. des prestations particulières des entreprises;
- e. des 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 n'est pas exhaustive⁴. Elle donne toutefois un aperçu des méthodes le plus souvent utilisées.

³ 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 temps. Il sera uniquement indiqué si, en principe, des doutes existent et s'il convient ou non d'ouvrir une enquête approfondie.

⁴ Voir Lanz Rudolf, dans: Koller H. et al. (Ed.), Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Basel Genf München 1999, RZ 58.



1.3 Procédure suivie par la Surveillance des prix

Les figures 1 à 3 détaillent les procédures d'enquête de la Surveillance des prix, pour les différents types d'annonce. La comparaison de prix reste, dans tous les cas, un outil de décision essentiel pour apprécier l'opportunité d'un examen approfondi. L'analyse des coûts joue un rôle primordial dans le cadre des examens approfondis.

Figure 1: Procédure consécutive à une annonce selon l'art. 6 LSPr

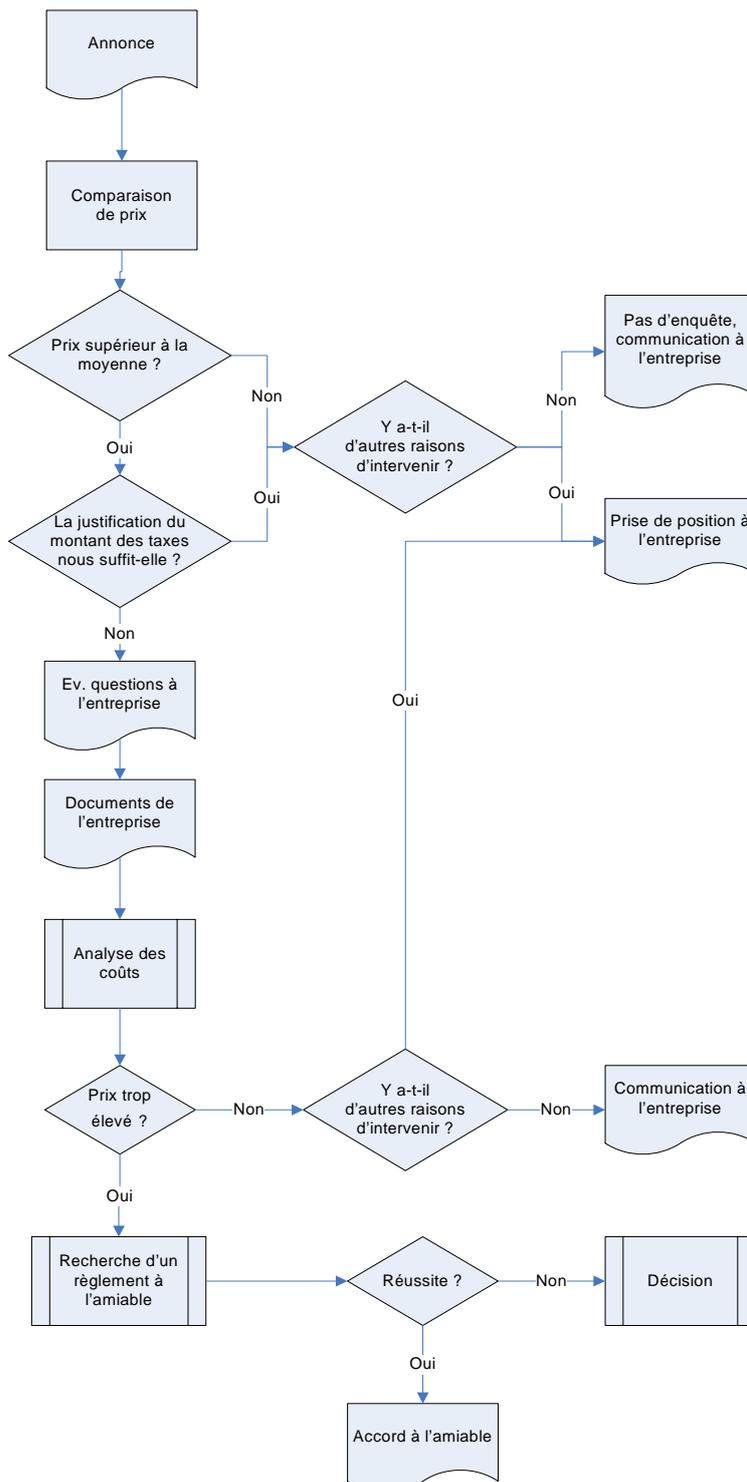




Figure 2: Procédure consécutive à une annonce de citoyen selon l'art. 7 LSPr

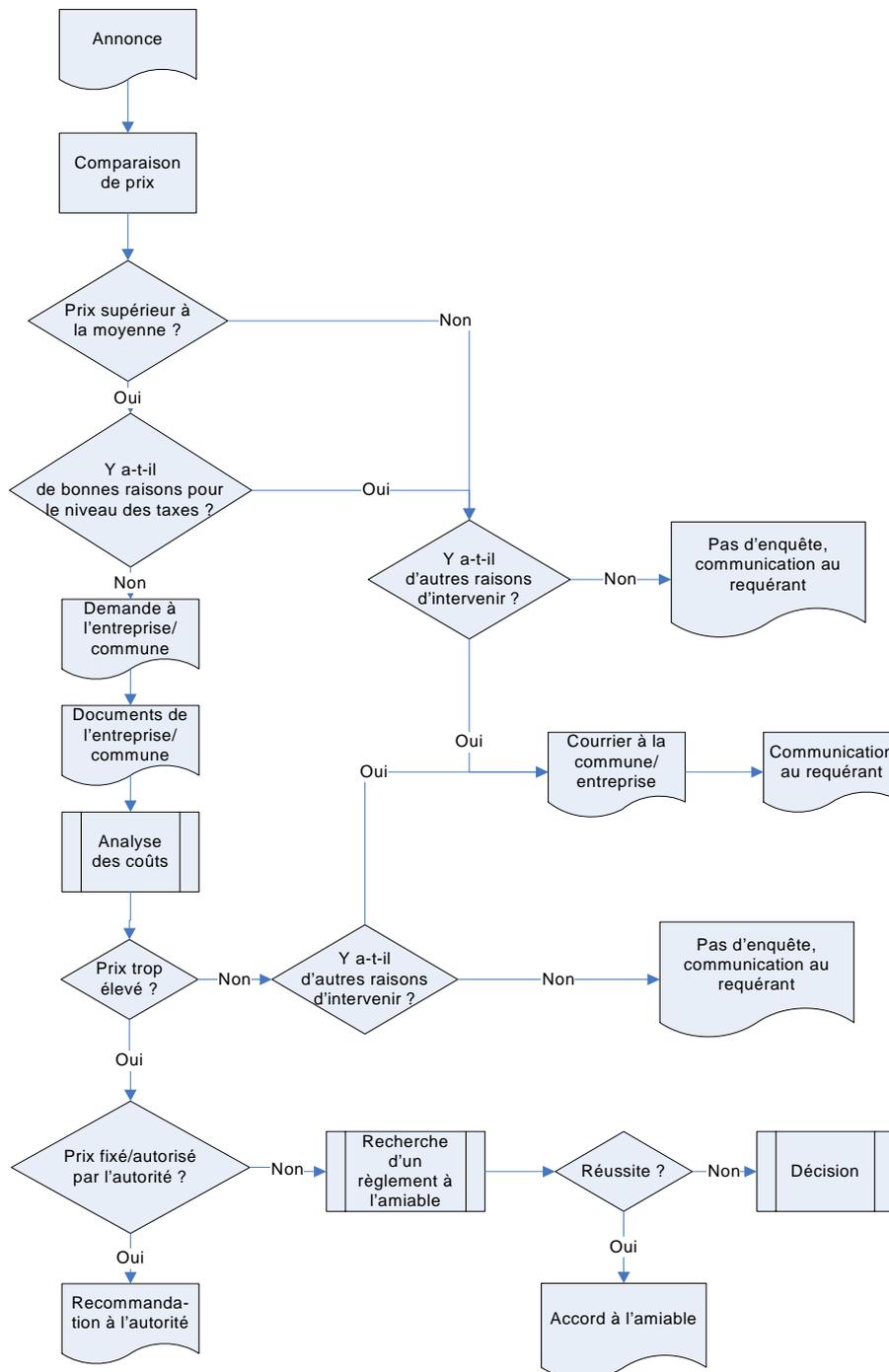
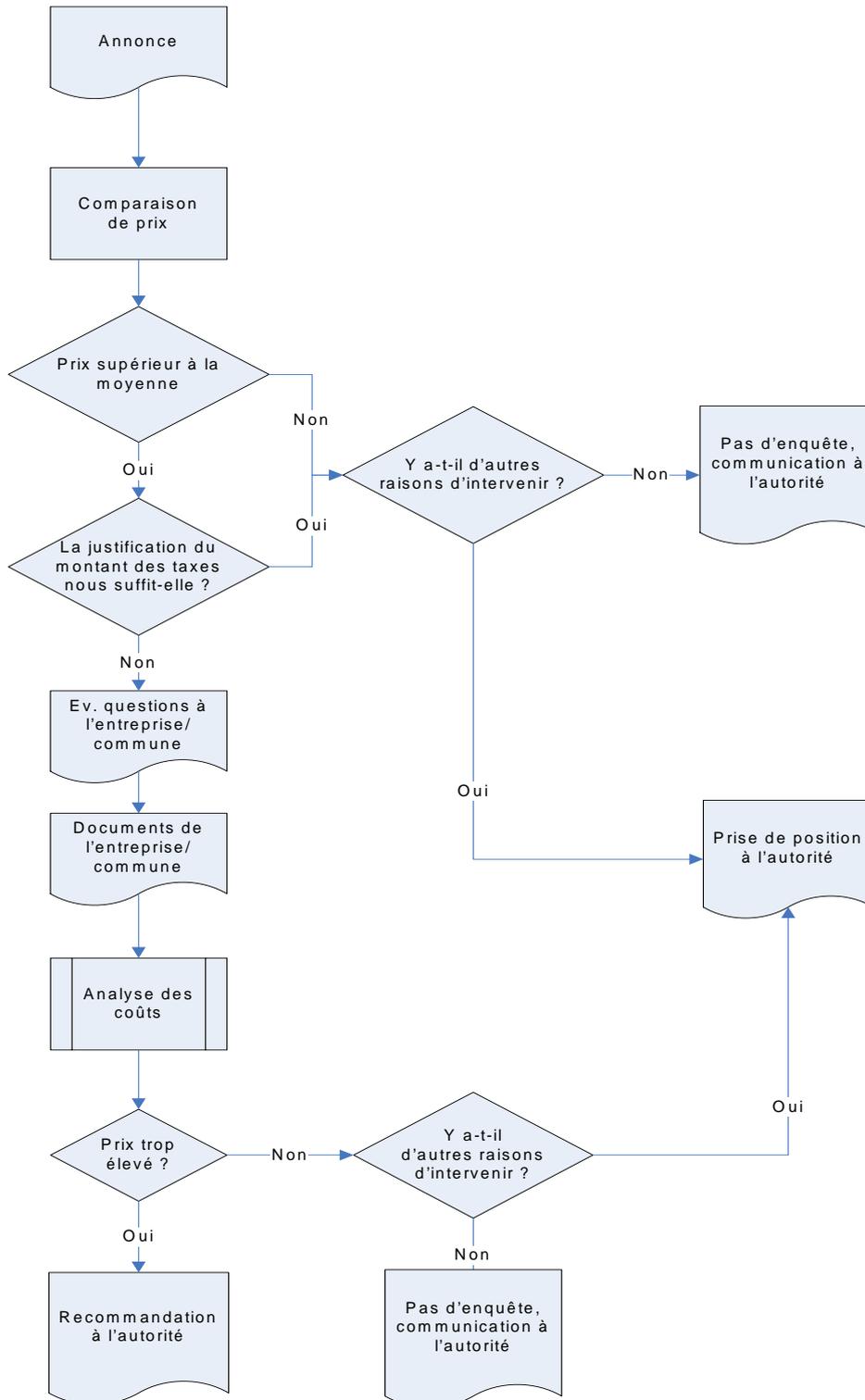




Figure 3: Procédure consécutive à l'annonce d'une autorité selon l'art. 14 LSPr





2 Application de la comparaison de prix dans l'appréciation des taxes

2.1 Comparaison de prix

L'art 13 LSPr dispose expressément que l'évolution des prix sur des marchés comparables est l'un des éléments d'appréciation. La comparaison de prix est aussi 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 constituent un monopole naturel, la comparaison de prix est effectuée à titre supplétif avec d'autres monopoles. Afin de comparer les tarifs, la Surveillance des prix recense les taxes d'eau, d'élimination des eaux usées et d'élimination des 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. La Surveillance des prix n'est pas la première à s'être achoppée à cette difficulté. Pour s'y retrouver, l'Office fédéral de la statistique (OFS), qui recense également un échantillon de tarifs, a déterminé cinq types de ménages standard en collaboration avec les associations professionnelles. La Surveillance des prix en a retenu trois. Il a néanmoins fallu compléter la liste d'attributs afin de prendre en compte dans la comparaison une grande part des systèmes tarifaires rencontrés. Les taxes pour ces ménages types sont calculées sur la base des tarifs en vigueur.

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 résultat comparatif. A ce premier 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 provenant de lacs, les recettes provenant des taxes de raccordement) sont déjà appréciés de manière quantitative.

Si une taxe s'avère nettement inférieure à la valeur critique dès cette première évaluation, il n'est pas procédé à un comparatif de prix plus poussé. Dans le cas contraire, lors d'une deuxième étape, un groupe de référence est constitué. Ce groupe est, pour ce qui concerne les facteurs essentiels, le plus similaire possible à l'entreprise à évaluer.

Pour l'approvisionnement en eau, l'origine de l'eau et la taille⁵ de la commune sont utilisées comme des éléments restrictifs du groupe de référence; pour l'élimination des eaux usées, la taille de la STEP à laquelle la commune est raccordée.

2.2 Facteurs d'influence

Les entreprises considérées n'ont pas la possibilité de choisir leur emplacement. Il convient par conséquent, lors de l'appréciation des taxes, de prendre en considération l'ensemble des facteurs de coût découlant de la situation, faute de quoi on pourrait avoir une impression faussée de l'activité de l'entreprise: elle pourrait paraître inefficace alors qu'elle s'en tire honorablement malgré des désavantages structurels ou, à l'inverse, paraître efficace alors qu'elle pourrait être en mesure de baisser encore ses prix.

Les principaux facteurs poussant les coûts à la hausse ont pu être recensés grâce à une collaboration avec les associations professionnelles VSA et SSIGE⁶ et avec l'Union des villes suisses.

⁵ Contrairement à l'évaluation des prix des réseaux de distribution d'électricité, la taille de la commune constitue, en particulier dans le domaine de l'approvisionnement en eau, un paramètre à considérer comme exogène en raison du transport de matière physique et des points de prélèvement prescrits sur le plan géographique.



2.2.1 Facteurs généraux

Les frais d'élimination des eaux usées sont dus, d'une part, à la collecte et au transport des eaux usées dans les canalisations et, d'autre part, à l'épuration à la STEP. La topographie et la structure de la zone habitée conditionnent la taille du réseau et la nécessité, le cas échéant, d'installations particulières, par exemple de pompage ou de retenue d'eaux pluviales. Une étude réalisée par les associations professionnelles VSA et ORED a montré qu'en général plus la zone de captage d'une STEP est grande, plus les frais de maintenance et d'exploitation par habitant sont bas.

En ce qui concerne l'approvisionnement en eau potable, ce sont souvent les différentes étapes de conditionnement, en particulier lorsqu'il s'agit de l'eau d'un lac, qui reviennent cher. La topographie et la structure de la zone habitée influent également sur les coûts du réseau. En cas de grands dénivelés, l'énergie nécessitée par le pompage peut avoir une incidence importante sur le plan financier.

Normalement, le coût de l'approvisionnement en eau potable et de l'élimination des eaux usées est en grande partie déterminé par les coûts fixes des infrastructures existantes, en particulier les amortissements et les intérêts.

2.2.2 Impact des taxes de raccordement uniques

Les réseaux sont également financés en partie par des taxes de raccordement uniques. L'effet sur les taxes récurrentes dépend de l'activité de la commune en matière de construction ainsi que des taxes de raccordement. Pour pouvoir évaluer l'impact des taxes de raccordement, la part moyenne qu'ont représenté les recettes des taxes de raccordement par rapport aux recettes totales durant les trois dernières années est relevée.

Des recettes élevées provenant de taxes de raccordement perçues antérieurement peuvent encore influencer sur la situation actuelle, par exemple du fait de la réduction de la dette qu'elles avaient permise, ce qui peut à son tour avoir une incidence positive sur les coûts récurrents. Cet impact est toutefois difficile à dissocier d'autres facteurs. Les amortissements élevés et les taxes récurrentes élevées pratiqués par le passé ou les subventions produisent le même effet.

3 Analyse des coûts et du financement

Généralement, un examen approfondi des taxes mené par la Surveillance des prix inclut aussi une analyse des coûts. Cette dernière est cruciale pour l'appréciation des taxes sur l'eau et l'épuration des eaux. Les entreprises d'approvisionnement et d'élimination étant gourmandes en capitaux, l'examen porte également sur les modalités de financement de l'entreprise.

Les spécificités des entreprises financées par des taxes jouent un rôle non négligeable en matière de coût du capital.

3.1 Spécificités des entreprises financées par des taxes

Par le passé, les taxes de raccordement, les subventions et les contributions ont été des éléments déterminants du financement de l'approvisionnement en eau potable et de l'élimination des eaux usées. Elles n'apparaissaient toutefois presque jamais comme telles au passif du bilan (comptabilisation brute), mais à l'actif par un amortissement direct des installations financées par ce biais (comptabilisation nette). Par la suite, la valeur résiduelle comptable était le plus souvent amortie en fonction des possibilités offertes par les recettes provenant des taxes, ou, plus tard, compte tenu du modèle comptable harmonisé (MCH), à raison de 10 % sur la valeur comptable résiduelle, et pas

⁶ Voir liste à l'annexe A2.



selon la durée d'utilisation prévue pour les installations. Ceci explique pourquoi les bilans comptables présentés de cette façon n'offrent pas la transparence souhaitée quant à la situation de la fortune et des finances des entreprises (voir l'exemple ci-après).

Les taxes calculées d'après de telles comptabilités peuvent fluctuer fortement, selon que des investissements significatifs doivent encore être amortis ou non. Ces taxes ne peuvent généralement pas être considérées comme conformes au principe de causalité.

Comptabilisation des taxes de raccordement et des subventions

Exemple: élimination des eaux usées de la commune SPECIMEN (qui ne gère elle-même que les canalisations)

Investissements initiaux	CHF 10'000'000
Subventions	CHF 5'000'000
Taxes de raccordement	CHF 3'000'000

Comptabilisation brute

Etat du bilan:

Actif		Passif	
<i>Immobilisations corporelles</i>		<i>Fonds de tiers</i>	
Installations	CHF 10'000'000	Paiements anticipés (taxes de raccordement)	CHF 3'000'000
		Contributions financières (subventions)	CHF 5'000'000
		Prêts de la commune	CHF 2'000'000

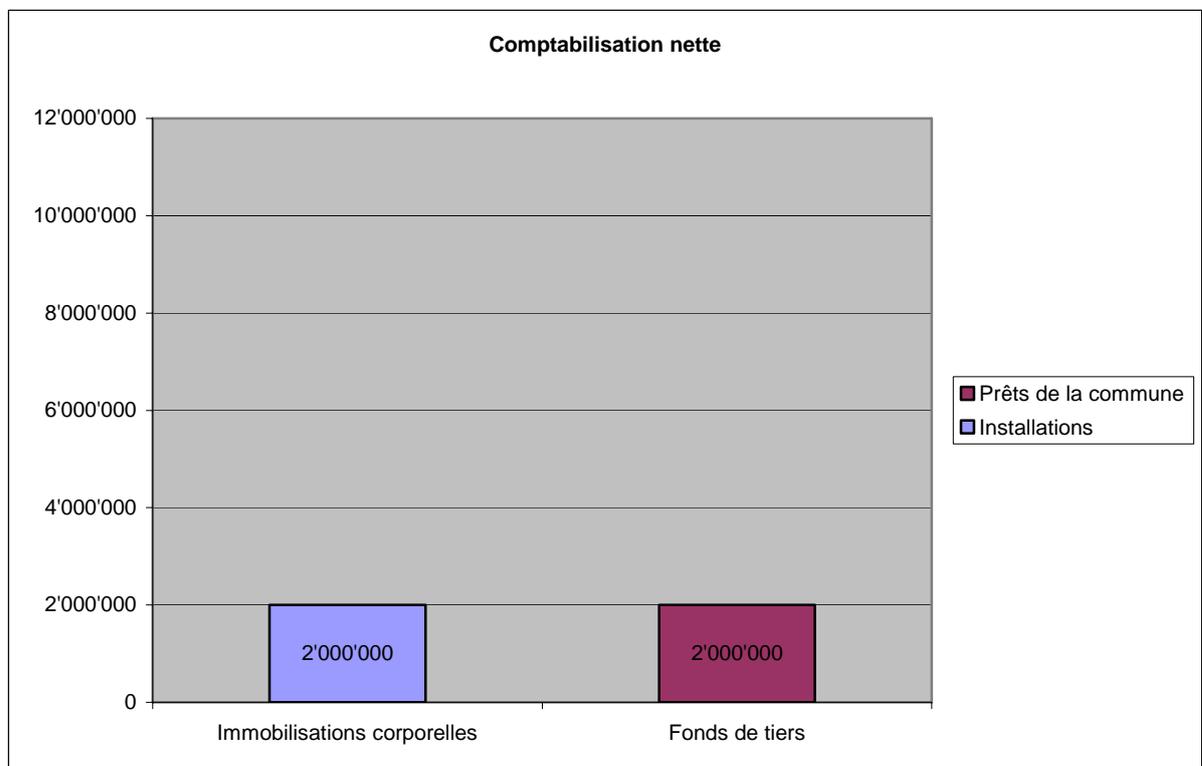
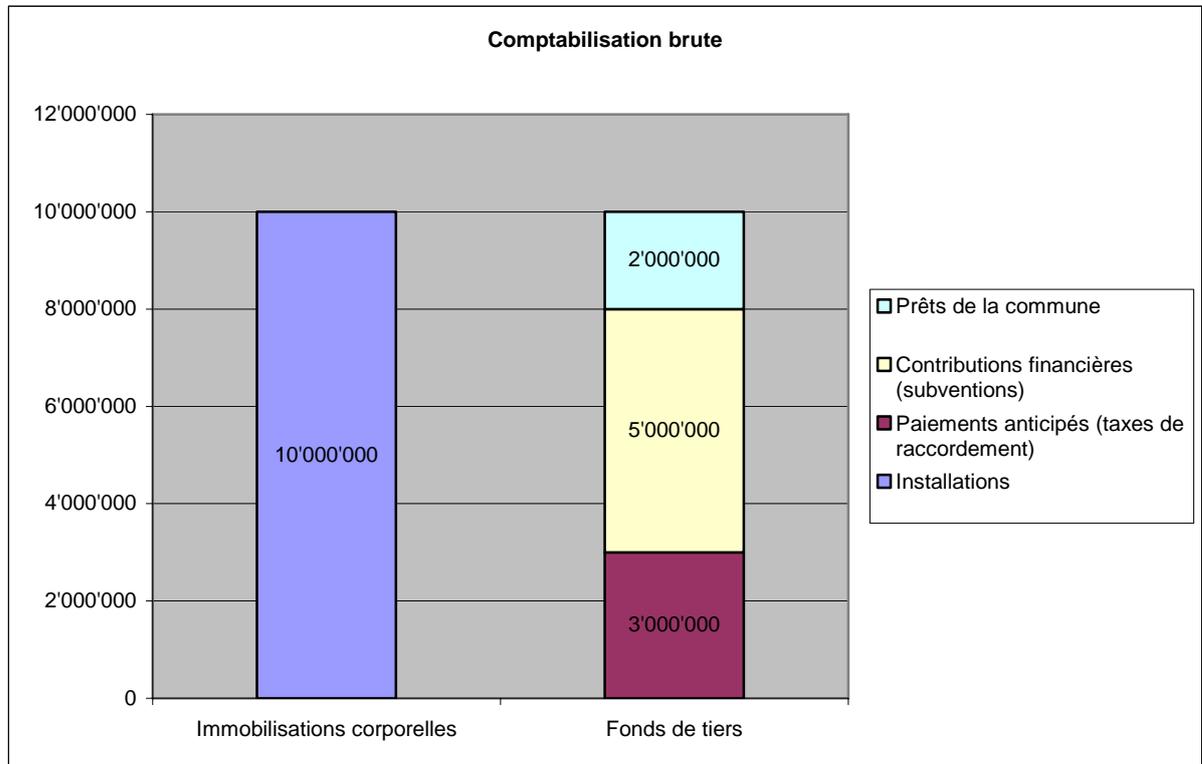
Comptabilisation nette

Etat du bilan:

Actif		Passif	
<i>Immobilisations corporelles</i>		<i>Fonds de tiers</i>	
Installations	CHF 2'000'000	Prêts de la commune	CHF 2'000'000

Dans le cadre de la comptabilisation brute, la valeur totale des installations est inscrite à l'actif. La situation du financement ressort clairement. Compte tenu du fait que, dans le cas présent, les taxes de raccordement et les subventions représentent plus de la moitié de la valeur des installations, il serait judicieux de financer une partie des amortissements par une dissolution partielle des paiements anticipés.

Dans le cas de la comptabilisation nette, la valeur des installations est fortement sous-estimée et le bilan ne fait plus apparaître la situation du financement. On a l'impression que le prêt de la commune est la seule source de financement. Il y a d'importantes réserves latentes qui, selon la méthode d'amortissement choisie, peuvent être dissoutes de manière plus ou moins rapide dans la durée.





3.2 Transparence financière

Comme expliqué plus haut, les comptes annuels ne présentent que rarement la situation financière réelle des entreprises d'approvisionnement et d'élimination, compte tenu de la pratique comptable retenue par le passé. Une présentation de la fortune et des dettes fidèle à la vérité est toutefois indispensable pour déterminer les taxes selon le principe de causalité.

Pour créer cette transparence, les installations sont, dans un premier temps, évaluées comme si elles étaient dès le départ inscrites sous forme brute à l'actif puis amorties de façon linéaire sur la durée d'utilisation. Dans la colonne du passif, les rubriques sont aussi agencées selon le financement d'origine (cf. comptabilisation brute) et diminuées du montant qui a pu être utilisé depuis. Il peut également arriver que la base du financement ait même augmenté, par exemple lorsque des amortissements de 10 % sur la valeur résiduelle ont permis d'amortir, par le passé, plus que la diminution de valeur effective des installations⁷. Dans ce cas, la rubrique des paiements anticipés des payeurs de taxes augmente en conséquence.

Grâce à cette mesure, la situation du financement apparaît clairement. Les entreprises strictement communales sont ainsi financées presque intégralement par des capitaux étrangers, puisque les paiements anticipés et les contributions financières constituent des fonds de tiers (ne portant pas intérêt). Ces capitaux tiennent le rôle de capital propre pour l'entreprise communale mais, vu leur nature et leur provenance, ne peuvent en aucun cas être rémunérés comme tels par un intérêt calculé.

Le bilan ainsi appréhendé constitue la base de l'appréciation de l'évolution financière et de la détermination des amortissements et intérêts calculés. La reconstitution, au plus près, de la situation du financement d'origine, permet également de faire apparaître à nouveau qui a financé les installations.

3.3 Evaluation de la situation financière

Les taxes de raccordement et les subventions ont, dans le passé, joué un rôle prépondérant dans le financement des infrastructures d'eau et d'eaux usées, et ceci que les entreprises aient été exploitées par la commune elle-même ou par des corporations relevant de l'économie privée. Dans de très rares cas, ces contributions ont été correctement inscrites dans la comptabilité en tant que telles et ne sont donc plus visibles dans les bilans. La manière de rétablir la transparence est décrite plus haut.

Si cette transparence est créée, les fonds de tiers ne portant pas intérêt (taxes de raccordement et subventions) continueront, dans de nombreux cas, de représenter une part non négligeable du financement. Dans tous les cas où les entreprises ne disposent pas – ou sinon que de très peu – de capital propre, la contribution financière des payeurs de taxes continuera de jouer un rôle à l'avenir.

Le capital propre a rarement un rôle déterminant dans les entreprises financées par des taxes. Jusqu'ici, les entreprises ont principalement été financées par des taxes, des subventions et des fonds de tiers. L'octroi de subventions étant amené à se réduire à l'avenir, nous nous concentrons sur les deux autres composantes de financement. Compte tenu du fait que le préfinancement par les payeurs de taxes remplace, pour ces entreprises, le capital propre, on parle ci-après de fonds propres en tant que regroupement du capital propre et des contributions financières des payeurs de taxes (fonds de tiers ne portant pas intérêt).

D'après les données comptables, de nombreuses entreprises communales sont aujourd'hui financées à 100 % par des fonds de tiers. Cela s'explique par le fait qu'elles n'ont jamais disposé, de manière formelle, de capital propre. Les taxes de raccordement et les subventions n'ayant pas été inscrites au passif, cette part souvent significative du financement n'apparaît pas.

⁷ Une évaluation simple de la consommation effective de valeur est l'amortissement de manière linéaire, sur la durée d'utilisation, à la valeur historique d'acquisition.



Lorsque les entreprises communales sont entièrement dotées de fonds de tiers par l'intermédiaire de la commune, tous les investissements nécessaires peuvent, en principe, être financés par des fonds de tiers portant intérêt, tant que cela ne préjuge pas la solvabilité de la commune. Une part de financement par des taxes n'est donc pas absolument nécessaire.

La limite inférieure est donc zéro capital propre et zéro préfinancement par des taxes. D'où la question: y a-t-il également une limite supérieure pertinente? Pour répondre à cette question, il convient d'abord d'énoncer quelques réflexions théoriques sur les besoins financiers à long terme.

Si les installations sont systématiquement inscrites sous forme brute à l'actif et amorties de manière linéaire sur la durée d'utilisation, la moitié de la valeur d'acquisition – en moyenne – est alors assimilée à du capital lié. En effectuant une simulation de différents investissements typiques tels qu'on les retrouve dans les entreprises d'approvisionnement et d'élimination, on voit que le capital lié représente, en moyenne pluriannuelle, entre 30 et 40 % de la valeur de remplacement des installations⁸. Ces données sont précieuses, car l'on ne dispose souvent pas de valeurs d'acquisition plus anciennes.

Il n'est certainement pas souhaitable de doter une entreprise de plus de fonds propres qu'elle n'en a besoin en moyenne pluriannuelle. Dès lors, le chiffre de 40 % de la valeur de remplacement constitue une limite supérieure théorique dans une optique d'autofinancement. L'élément déterminant pour toute entreprise reste toutefois la valeur spécifique de l'entreprise, valeur qui résulte de la planification des investissements.

Si une entreprise dispose de fonds propres à hauteur du besoin moyen en capital, il y a toujours des périodes où le capital n'est pas requis pour l'exploitation. Financièrement, cela n'est pas optimal, ne serait-ce que parce que les intérêts actifs sont souvent moins élevés que les intérêts passifs à payer. Du point de vue économique, le capital non nécessaire à l'exploitation doit être restitué au bailleur de fonds pour que ce dernier puisse le réinvestir à sa convenance. Il est donc plus efficace de financer par des fonds propres tout au plus la part du capital toujours requise à long terme et de répondre aux fluctuations de besoins en capital par des fonds de tiers. L'entreprise ne dispose ainsi jamais à moyen terme de capital qui ne soit pas nécessaire à l'exploitation, dans la mesure où elle ne recourt aux fonds de tiers qu'en cas de besoin. Le capital nécessaire à l'exploitation à long terme constitue ainsi la limite supérieure pertinente pour la part de fonds propres.

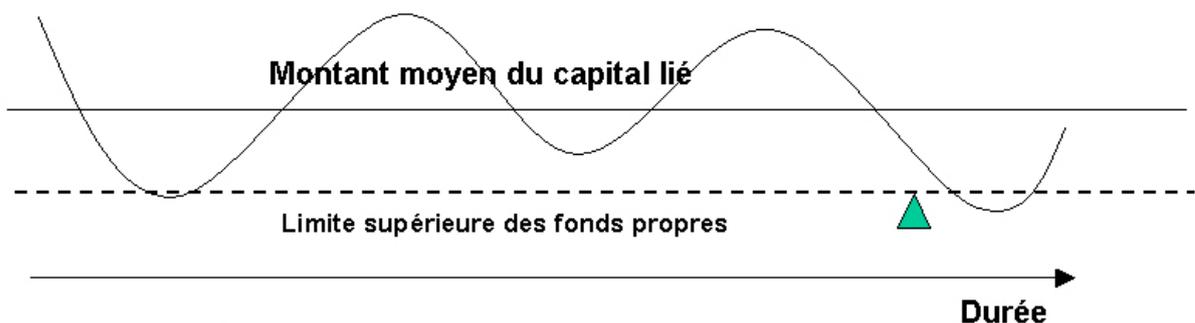


Figure 4: capital lié au fil du temps

La limite supérieure indiquée ne représente pas, en fait, une valeur à atteindre. Si la valeur calculée aujourd'hui se situe en deçà, il est, dans la plupart des cas, judicieux de maintenir la part actuelle de fonds propres. Cela s'effectue en termes nominaux, en déterminant les amortissements calculés sur la base des coûts d'acquisition historiques bruts puisque les amortissements ainsi déterminés donnent une bonne évaluation de la dépréciation effective de valeur.

⁸ 30 à 35 % de la valeur de remplacement pour les communes qui n'exploitent qu'un réseau de canalisations (structure d'âge homogène ou tablant sur une augmentation), contre 40 % de la valeur de remplacement pour les communes qui exploitent aussi d'autres installations. Les exploitants d'installations ayant cette seule activité connaissent généralement la valeur des installations; ils ne sont donc pas demandeurs de telles évaluations.



3.4 Détermination des coûts

3.4.1 Coûts d'amortissement

Les coûts d'amortissement sont déterminés sous forme d'amortissements linéaires, sur la durée d'utilisation, des valeurs historiques brutes d'acquisition.

Si les valeurs comptables sont nettement au-dessous des valeurs résiduelles calculées ci-dessus, il y a réévaluation calculatoire. Il se peut donc qu'un même investissement soit payé deux fois. C'est pourquoi on veille, pour l'évaluation des amortissements calculatoires, à ce que le calcul ne comprenne pas une nouvelle fois les réserves. Pour les durées d'utilisation, on retient la limite supérieure des valeurs recommandées par les associations professionnelles⁹.

Si les valeurs sont présentées de manière réaliste dans les comptes annuels (comptabilisation brute, amortissement linéaire sur la durée d'utilisation), on peut les utiliser directement pour le calcul des taxes. On retient les durées d'utilisation effectives ou attendues en moyenne. Dans ce cas, il n'y pas de réévaluation et les installations déjà amorties et encore utilisées ne sont plus intégrées dans le calcul. Cela compense d'éventuelles installations mises hors service prématurément, qui grèvent la comptabilité par des amortissements extraordinaires.

Ces amortissements calculatoires servent uniquement à déterminer le niveau adéquat des taxes. Les entreprises sont bien entendu libres, dans le cadre des prescriptions auxquelles elles sont soumises, d'amortir leurs installations selon une autre méthode.

3.4.2 Intérêts

Pour les coûts des fonds de tiers, les intérêts effectivement payés sont généralement pris en compte. Ceux-ci doivent toutefois être conformes au marché¹⁰. Pour le calcul des coûts des fonds de tiers, les intérêts actuels ou ceux des trois à cinq prochaines années sont déterminés.

Partant du principe que les installations ont été, à l'origine, en partie financées par des fonds de tiers ne portant pas intérêt et que, pour les réévaluations inscrites au passif du bilan, il convient de recourir une nouvelle fois à l'une de ces rubriques¹¹, le montant des fonds de tiers portant intérêt correspond en général précisément au montant des fonds de tiers rémunérés sans réévaluation.

Le seul capital propre pouvant être rémunéré de manière calculatoire est celui qui a été investi comme tel par le bailleur de fonds, en plus des bénéfices *équitable*s non encore payés. Le taux d'intérêt calculatoire peut être déterminé par analogie à la procédure retenue pour d'autres secteurs régulés¹². Lors de l'évaluation des risques relatifs aux fluctuations des bénéfices, il convient de tenir compte des spécificités des entreprises financées par des taxes. Si les bénéfices sont régulièrement distribués, pratiquement comme une rémunération des fonds de tiers, le taux d'intérêt doit correspondre approximativement à l'intérêt sur les fonds de tiers.

3.4.3 Coûts d'exploitation

Les coûts d'exploitation sont repris du compte d'exploitation qui a été transmis. Si les coûts d'amortissement s'appuient sur des valeurs historiques d'acquisition réévaluées, tous les investissements imputés sur le compte de fonctionnement doivent être éliminés.

⁹ La Surveillance des prix recourt, à défaut de données spécifiques, aux valeurs recommandées par le canton de Berne pour effectuer son calcul. Compte tenu du fait que ce canton calcule également selon des amortissements théoriques, les mêmes interrogations en matière de délimitation s'appliquent pour ces valeurs.

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.

¹¹ Si la réévaluation intervient directement dans la comptabilité et qu'en raison d'autres directives on ne peut pas utiliser de rubrique pour les fonds de tiers dans la colonne du passif mais uniquement une rubrique de capital propre (réserve de réévaluation par exemple), il n'y a pas lieu de soumettre à l'intérêt cette composante du capital propre.

¹² Cf. Surveillance des prix: Rétribution de l'utilisation du réseau. Détermination de la rémunération du capital conforme au risque pour les gestionnaires du réseau électrique en Suisse.

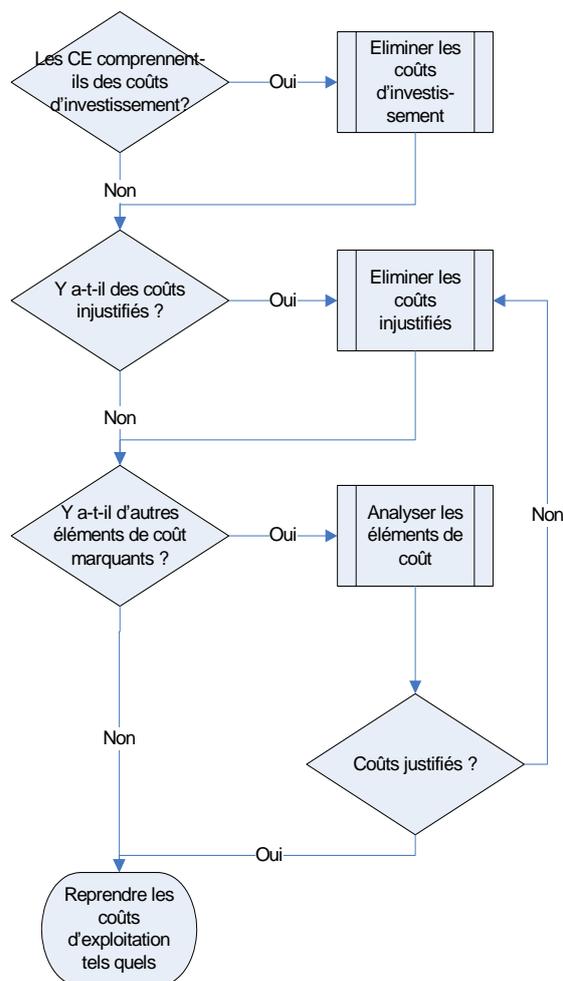


En effet, si les amortissements sont calculés sur la base des valeurs théoriques ou réévaluées des installations, les investissements portés au compte de fonctionnement sont inscrits doublement dans les comptes: une première fois par le biais des coûts d'exploitation, une deuxième fois par les amortissements calculés pour l'installation considérée. Les parts d'investissement doivent par conséquent être retirées des coûts d'exploitation.

Si, lors du calcul des amortissements, on peut s'appuyer sur une comptabilité dans laquelle les installations ont déjà été gérées avec des valeurs réalistes et amorties de manière linéaire sur la durée d'utilisation, la délimitation exacte entre investissements et coûts d'exploitation est alors moins importante. Lorsque les amortissements directs ou les investissements effectifs inscrits directement dans les coûts d'exploitation ne représentent qu'un faible volume¹³, cela ne pose pas de problème pour les coûts globaux. Si les petits investissements sont toujours imputés, sur une longue durée, sur le compte de fonctionnement, il y a alors moins d'inscriptions à l'actif et donc aussi moins d'amortissements. Selon une pratique constante, les coûts d'exploitation légèrement trop élevés sont compensés par les amortissements légèrement trop bas.

L'analyse des autres coûts d'exploitation n'intervient généralement que de manière très sommaire. Pour des externes, il est très difficile d'évaluer l'efficacité des coûts d'exploitation, étant donné que la saisie des différents genres de coûts et que la délimitation des centres de coûts peuvent fortement différer d'une entreprise à l'autre du fait du manque de clarté des dispositions légales.

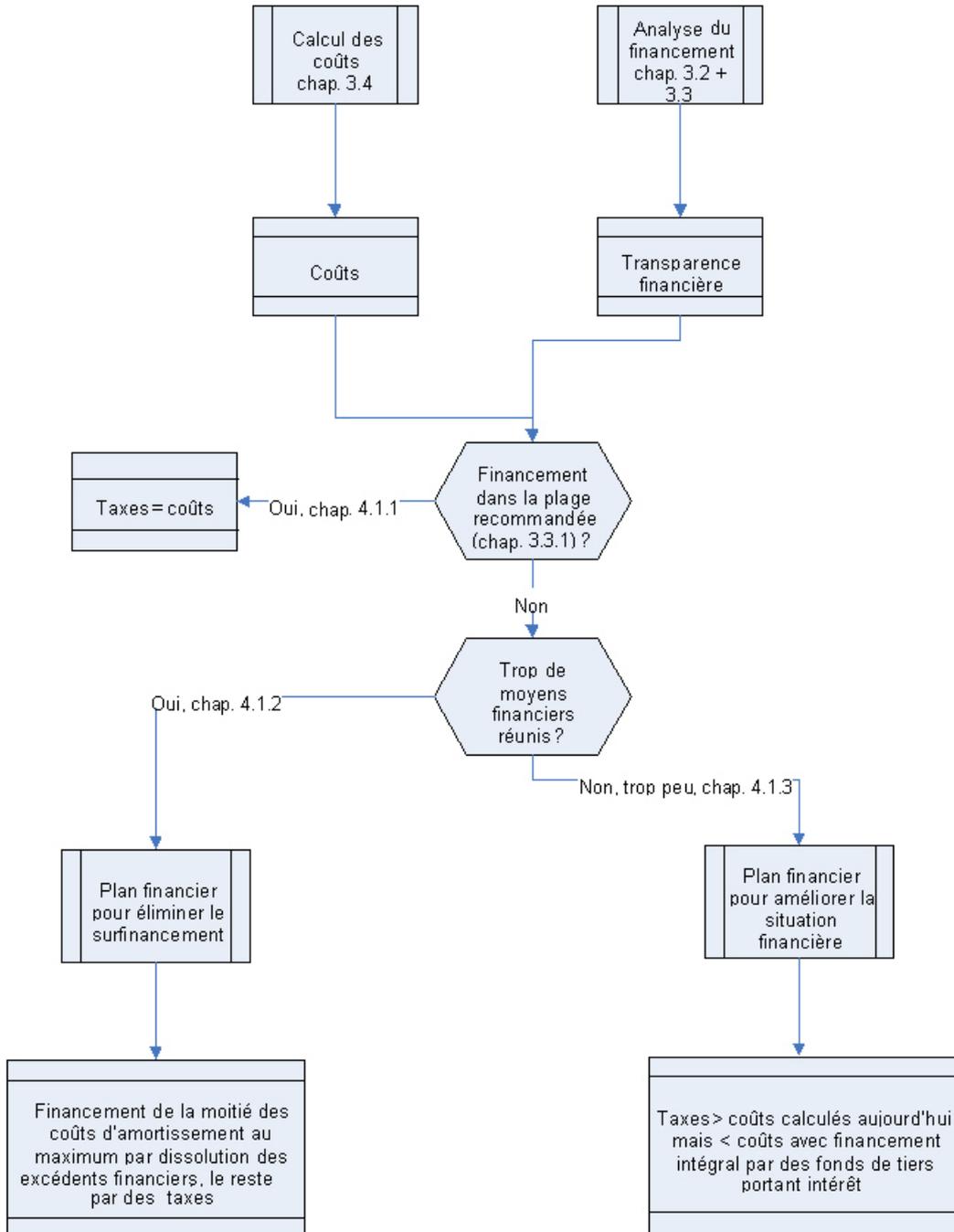
Figure 5: Examen des coûts d'exploitation (CE)



¹³ Concerne par exemple uniquement des mesures ciblées qui représentent dans leur globalité moins de 10 % des investissements moyens.



4 De l'analyse financière et des coûts à des taxes équitables et conformes au principe de causalité



Comme l'indique le titre, ce chapitre traite du calcul de taxes équitables, conformes au principe de causalité et tenant compte de la situation financière et des coûts. Si l'entreprise considérée poursuit des buts lucratifs, le bénéfice équitable entre dans les coûts au titre des intérêts calculatoires des fonds propres. L'inverse n'est pas admis: un bénéfice équitable ne découle pas automatiquement de la taxe équitable calculée ici. Un chapitre à part traitera de la problématique spécifique des entreprises qui distribuent des bénéfices ou des excédents.



4.1 Taxe récurrente équitable

L'analyse financière établit clairement comment et par qui les installations sont financées. Elle permet également de voir si la structure financière actuelle est adaptée ou non et si, éventuellement, trop de moyens financiers sont engagés. L'engagement de trop peu de moyens financiers est un cas de figure qui ne se produit quasiment que lorsque le financement est assuré par des instituts financiers exigeant un certain pourcentage de fonds propres ou lorsque le financement par des tiers est limité par des prescriptions cantonales en matière de financement.

L'analyse des coûts nous a permis de déterminer les coûts à couvrir à long terme. Pour le calcul des taxes, il est judicieux de prendre en considération l'évolution des coûts pour les cinq prochaines années environ.

En restaurant la transparence en matière de financement, on met aussi en évidence dans quelle mesure les installations, dont les valeurs sont utilisées pour calculer les coûts d'amortissement, ont déjà été financées par les payeurs de taxes (au moyen des taxes de raccordement) ou par des subventions.

4.1.1 La situation du financement est dans la plage recommandée

Lorsque la situation du financement se situe à long terme dans la plage de valeurs recommandées ci-dessus, les taxes équitables correspondent précisément aux coûts déterminés ci-dessus. Comme les coûts sont calculés avec la pleine diminution de valeur des installations, la part du financement par le biais de taxes se maintient alors dans la moyenne à long terme.

S'il reste de grosses lacunes à combler en matière d'investissements de remplacement et qu'il faut, dès lors, tabler sur une forte hausse des intérêts à moyen terme, l'évolution des taux d'intérêt dans les 15 à 20 prochaines années peut être prise en compte et partiellement anticipée. Dans ce cas de figure, le taux de référence applicable est le rendement actuel des obligations de la Confédération à 10 ans.

4.1.2 Par le passé, trop de moyens financiers ont été réunis

Si trop de moyens financiers ont été rassemblés dans le passé par le biais des subventions et des taxes de raccordement et/ou s'il apparaît, sur la base du plan d'investissement, que des capitaux propres non nécessaires à l'exploitation accumulés sur une longue période (plus de 10 ans) ne sont pas utilisés, il est judicieux de restituer une partie de ces montants aux payeurs de taxes.

Quelques exemples concrets pour davantage de clarté:

Exemple 1 Une commune encore endettée va investir, dans les 15 prochaines années, plus que la somme des amortissements des valeurs d'acquisition historiques. La commune ne reverse pas d'argent aux clients. Les taxes couvrent alors la totalité des amortissements calculatoires.

Exemple 2 Une commune peut rembourser l'intégralité de ses dettes durant les cinq prochaines années et, dans les 15 prochaines années, il y aura moins d'investissements que la somme des amortissements des valeurs historiques d'acquisition. Il est conseillé à la commune de «rendre de l'argent», c'est-à-dire de ne financer qu'une partie des amortissements calculatoires par des taxes.

Dans le cadre de la pratique comptable traditionnelle, la commune a souvent, dans ce contexte, amorti la quasi-totalité des installations et les amortissements purement calculatoires serviraient aux amortissements supplémentaires – donc à la constitution de réserves latentes – ou à la constitution de réserves ouvertes. Il est toujours recommandé dans ce cas de créer davantage de transparence, d'inscrire à l'actif les nouvelles installations en les amortissant sur la durée d'utilisation et de faire apparaître les moyens finan-



ciers supplémentaires provenant des amortissements purement calculatoires sous forme de contributions financières des payeurs de taxes.

Exemple 3 Une commune dispose déjà de réserves ouvertes et n'a plus aucune dette. Les investissements des 15 prochaines années correspondent à peu près à la somme des amortissements des valeurs historiques d'acquisition. Il est conseillé à la commune de «rendre de l'argent», c'est-à-dire de ne financer qu'une partie des amortissements calculatoires par des taxes. Les réserves actuelles seront dissoutes sur les 10 à 15 prochaines années.

Exemple 4 Une commune a encore des dettes et ne les éliminera pas totalement dans les 15 prochaines années avec les taxes couvrant tous les coûts calculatoires. La commune ne reverse pas d'argent. Les taxes couvrent alors la totalité des amortissements calculatoires.

Si de l'argent doit être restitué, la Surveillance des prix recommande de ne pas financer entièrement les amortissements calculatoires par les taxes actuelles. Dans ce cas, les amortissements calculatoires peuvent être couverts jusqu'à 50 %¹⁴ par dissolution de réserves ouvertes ou latentes¹⁵. Ainsi, près de la moitié de l'avantage de financement est transmis à la prochaine génération.

4.1.3 Une augmentation du financement par taxes est nécessaire

Une augmentation de la part des fonds propres n'est envisageable qu'à titre exceptionnel, par exemple pour les cas évoqués au début du présent chapitre ou lorsque, du fait des investissements prévus, les coûts risquent de subir une forte augmentation en l'espace de peu de temps (si par exemple plus d'un tiers de la valeur de remplacement de toutes les installations doit être investi dans les 15 prochaines années). Une taxe conforme au principe de causalité ne doit toutefois jamais inclure des coûts du capital (constitution des réserves y comprise) plus élevés que les amortissements des valeurs d'acquisition historiques et que les intérêts calculatoires sur le capital lié à moyen terme. Dans ce cas, la taxe peut tout au plus être fixée comme si les installations étaient financées entièrement, à moyen terme, par des fonds de tiers portant intérêt.

4.2 Taxe équitable et distribution équitable des bénéfices

La question de la continuité est essentielle lorsqu'il s'agit de déterminer une taxe équitable. Il est également tenu compte des amortissements théoriques, en fonction de la diminution de valeur des installations et des coûts de financement à moyen terme. Cela signifie néanmoins aussi que les taxes comprennent des éléments calculatoires auxquels aucune charge n'est opposée dans les comptes annuels (par exemple des installations déjà amorties ou des intérêts calculatoires).

La différence entre les coûts calculatoires et la charge effectivement imputée dans la comptabilité apparaît dans la comptabilité comme bénéfice. Il n'est pas absolument indispensable de procéder à une délimitation spéciale du bénéfice lorsque celui-ci reste sur les comptes du financement spécial et qu'aucune modification de la forme juridique de l'entreprise considérée n'est prévue dans le futur.

Pour les entreprises à but lucratif et les entreprises dont les excédents tombent dans la caisse communale, il est absolument impératif de délimiter les composantes de financement des taxes et des bénéfices équitables. Il est recommandé de procéder à cette délimitation lorsque l'externalisation de l'entreprise est envisagée.

¹⁴ Seuls les moyens financiers excédentaires (non nécessaires à moyen terme à l'exploitation) sont reversés. Cette somme d'argent peut bien entendu représenter, répartie en fonction de la situation du financement sur 5 à 15 ans, beaucoup moins que la moitié des amortissements calculatoires.

¹⁵ Aussi appelées à d'autres endroits contributions financières ou paiements anticipés.



Concrètement, seul un bénéfice équitable peut être distribué par l'entreprise. Il correspond à l'intérêt calculatoire du capital propre. Le taux d'intérêt calculatoire peut être déterminé par analogie à la procédure retenue pour les réseaux électriques¹⁶. Le seul capital propre pouvant être rémunéré¹⁷ est celui qui a été investi comme tel par le bailleur de fonds, en plus des bénéfices *équitable*s non encore payés¹⁸. Si rien d'autre n'est spécifié, on part du principe que, pour les entreprises financées par des taxes, les éventuelles réserves latentes ont été financées par des taxes et donc préfinancées par les payeurs de taxes.

Le reste du bénéfice provenant d'éléments purement calculatoires des taxes doit être affecté à une réserve de financement ad hoc qui ne doit pas être rémunérée, sur le plan calculatoire, comme du capital propre, mais doit être considérée comme une contribution financière des payeurs de taxes. Il est également possible d'affecter une part calculatoire fixe des taxes directement à un compte ou à un fonds de financement, de sorte que cette part ne soit pas considérée comme un bénéfice ou un excédent.

4.3 Taxes de base et taxes basées sur la consommation¹⁹

La Surveillance des prix évalue en priorité le montant des taxes et ensuite seulement la structure du système de taxes. En règle générale, le Surveillant des prix n'intervient qu'en cas de violation, dans le cadre du système de taxe, du principe du consommateur-payeur pour tout ou partie des groupes de payeurs de taxes.

Un système de taxes avec une part de taxes dépendantes de la consommation élevée n'est pas forcément conforme au principe de causalité. Comme l'approvisionnement en eau et l'élimination des eaux usées sont caractérisés par des coûts fixes élevés, il est judicieux de percevoir une part sensiblement correspondante de taxes de base fixes.

Pour certains coûts, la consommation d'eau potable constitue même le mauvais critère de mesure:

- Ainsi, pour l'évacuation des eaux urbaines, la pointe de débit en cas de pluie est déterminante pour différents éléments de l'infrastructure. Et celle-ci est totalement indépendante de la consommation d'eau potable.
- Dans une région comptant de nombreuses résidences secondaires et de fortes variations saisonnières, les infrastructures doivent être conçues pour très peu de débits extrêmes. Les logements de vacances contribuent toutefois tout autant que les logements occupés à l'année à ces pointes de débit. En adoptant une taxe qui ne se fonderait que sur la consommation d'eau, les résidences secondaires ne s'acquitteraient globalement jamais des coûts qu'elles induisent en réalité.

Une taxe basée exclusivement sur la consommation d'eau potable peut donc, dans certains cas, tout autant contrevenir au principe du consommateur-payeur qu'une taxe ne prenant absolument pas en compte, dans un certain nombre d'autres cas, le critère de la consommation.

¹⁶ Cf. Surveillance des prix: rétribution de l'utilisation du réseau. Détermination de la rémunération du capital conforme au risque pour les gestionnaires du réseau électrique en Suisse.

¹⁷ Contrairement à ce qu'énoncent les dispositions concernant la détermination de la rétribution de l'utilisation du réseau pour le marché de l'électricité.

¹⁸ Pour la détermination du rapport entre capital emprunté et capital propre, il faut considérer le capital emprunté portant intérêt. Si les bénéfices sont régulièrement distribués, pratiquement comme une rémunération du capital emprunté, le taux d'intérêt doit correspondre de manière approximative à l'intérêt sur le capital emprunté.

¹⁹ Nous n'entrerons pas dans les détails des différents systèmes de taxation et critères de calcul. Nous vous renvoyons aux recommandations correspondantes des associations professionnelles.



Pour calculer la taxe dans les communes n'ayant pas un pourcentage élevé de résidences secondaires, on peut admettre, pour les ménages privés, qu'une taxe basée exclusivement sur la consommation d'eau soit une taxe conforme au principe de causalité. Le problème vient de ce qu'une telle taxe ne reflète pas la réalité des coûts. Lorsque les habitants utilisent l'eau avec parcimonie pour économiser des taxes, les coûts des entreprises d'approvisionnement et d'élimination ne baissent pas dans la même proportion. Il s'ensuit que les coûts ne sont plus couverts par les recettes des taxes et l'on assiste à la situation, assez répandue aujourd'hui, où les taxes doivent être augmentées parce que l'eau est économisée.

Il faut être particulièrement attentif au fait que les facteurs qui déterminent les coûts de l'approvisionnement des clients à grande consommation d'eau jouent aussi un rôle prépondérant dans le calcul des taxes. Ceci est important pour le client, car les coûts de l'eau constituent dans ce cas un facteur de coût le plus souvent considérable. Par ailleurs, le but d'une taxe conforme au principe de causalité n'est pas qu'un client subventionne l'approvisionnement en eau potable et l'élimination des eaux usées par ses contributions. Il est en outre préférable à long terme pour les entreprises d'approvisionnement et d'élimination que la vérité des coûts soit assurée pour les gros clients. Donner des signaux erronés en matière de prix a des conséquences négatives pour les deux parties. Lorsque le m³ d'eau est facturé trop cher, les clients investissent dans l'économie d'eau sans que les entreprises d'approvisionnement et d'élimination puissent abaisser leur coûts en proportion, ce qui a pour conséquence que les recettes des taxes correspondantes ne parviennent pas à couvrir les coûts.

Les exigences à l'égard du système de taxes sont donc différentes en fonction du type de commune. En déterminant la structure des taxes, il faudrait veiller à ce que les différents groupes d'utilisateurs participent globalement aux coûts qu'ils induisent.

Les exigences relatives aux critères de calcul des composantes des taxes varient selon la part des recettes perçues au titre des taxes de base. Il ne faudrait pas générer plus de la moitié des recettes de taxes au moyen d'une taxe *unique* par logement ou raccordement. Si la part des recettes provenant des taxes de base est plus élevée, les critères de calcul doivent être davantage axés sur les facteurs influençant le dimensionnement des infrastructures.

Dans sa prise de position relative aux taxes de base dans le secteur de l'eau, la SSIGE recommande de retenir comme critères de calcul les unités de raccordement ou le débit volumique. De plus 50-80 pourcent des coûts totaux devraient être couverts par les taxes de base. La Surveillance des prix considère également un tel pourcentage comme adéquat.

Pour calculer la taxe de base d'élimination des eaux usées, on prend en outre souvent en compte la surface de terrain non perméable.

Dans le cadre de la délimitation des coûts fixes et variables, il faut se baser sur les coûts variables à long terme. Lorsque l'incitation à économiser de l'eau devient beaucoup trop faible, il faut tenir compte du fait que de nouvelles prises d'eau ou de nouveaux bassins de décantation s'avéreront vraisemblablement nécessaires à moyen terme. Si l'on dispose aujourd'hui de beaucoup d'eau, il faut néanmoins compter avec le fait que celle-ci devienne plus rare à l'avenir.



4.4 Exemples d'appréciation

4.4.1 La commune SPECIMEN (exemple comptable) 30 ans plus tard

Elimination des eaux usées de la commune SPECIMEN 30 ans plus tard:

- la commune mentionnée ci-dessus a, depuis, développé son réseau pour 5 millions de francs
- 3 millions de francs de taxes de raccordement sont à mettre en regard de ces investissements
- dans les dix prochaines années, la commune compte procéder à une extension de réseau pour un montant de 1 million de francs au maximum et
- table sur des recettes de 600'000 francs provenant de taxes de raccordement
- les coûts d'exploitation y compris la contribution à la STEP s'élèvent à 400'000 francs par an; aucune hausse n'est attendue dans les prochaines années
- taux d'intérêt actif et passif: 3 %

4.4.2 Exemple 1: Comptabilisation brute

La comptabilisation brute est un type de comptabilisation transparent et fidèle, se prêtant bien à la prise en compte de l'amortissement linéaire sur la durée d'utilisation. La commune SPECIMEN a fixé ses taxes dans les dernières années de manière à couvrir la totalité des coûts par les recettes des taxes.

Les recettes des taxes sont actuellement de 590'000 francs par an et couvrent l'intégralité des coûts. Vient s'ajouter le produit des intérêts de la fortune de la commune, de 22'000 francs. La progression du produit des intérêts a dégagé ces dernières années un excédent de 55'000 francs.

Compte tenu de l'évolution des revenus sous forme d'intérêts, la commune prévoit une baisse des recettes des taxes de 20'000 francs.

Situation financière actuelle

Grâce aux taxes couvrant les coûts, toutes les dettes de la commune ont pu être absorbées. La commune dispose actuellement d'une fortune de 742'500 francs. Ce capital n'est pas nécessaire à l'exploitation. La structure d'élimination des eaux usées dispose aujourd'hui de bien plus de moyens financiers qu'il ne lui en faut pour financer les installations.

Evolution financière

Si les taxes récurrentes étaient fixées de manière à couvrir, avec les revenus des intérêts, l'intégralité des coûts, la commune retirerait des amortissements et taxes de raccordement, dans les prochaines années, des moyens financiers supplémentaires de 2'537'500 francs grâce auxquels seul un million de francs d'investissement devrait encore être couvert.

Avec des taxes couvrant l'intégralité des coûts, ce surfinancement se maintiendrait dans la durée. A long terme, la commune a besoin en moyenne de moyens financiers à hauteur de la moitié de la valeur d'acquisition des installations. La valeur d'acquisition s'élève aujourd'hui à 15 millions de francs, en regard de laquelle il y a des moyens à long terme de 11 millions de francs provenant des taxes de raccordement et des subventions. Dans dix ans, la valeur d'acquisition s'élèverait à 16 millions et les moyens correspondants à long terme à 11,6 millions de francs, soit beaucoup plus encore que la moitié de la valeur d'acquisition.

Evaluation des taxes

La commune, déjà surfinancée, pourrait percevoir depuis un certain temps déjà des taxes moins élevées. C'est un cas typique dans lequel il s'avère judicieux de financer à l'avenir une partie des amortissements par le biais des recettes de taxes de raccordement.



La Surveillance des prix recommanderait dans ce cas de fixer le plafond des taxes de manière à financer la moitié des amortissements par dissolution des paiements anticipés. En tenant compte du produit des intérêts, il faut au minimum tabler sur une baisse des recettes de taxes comprise entre 110'000 et 120'000 francs.

La Surveillance des prix renonce généralement à formuler une recommandation plus détaillée, sauf s'il s'avère que les moyens dégagés ne sont pas rémunérés conformément aux lois du marché. Grâce au financement de la moitié des amortissements, c'est quasiment la moitié de l'avantage de financement qui est transmis à la prochaine génération.

La commune peut réduire encore plus les taxes et, par exemple, financer la totalité des amortissements par l'utilisation d'une partie du préfinancement. Même en procédant de la sorte, les moyens financiers excédentaires ne seraient pas entièrement utilisés dans les dix prochaines années.

Cas 1: comptabilisation brute

Amortissement des canalisations de manière linéaire sur 80 ans

Actif		Passif	
<i>Immobilisations financières</i>		<i>Fonds de tiers</i>	
Fortune de la commune	742'500	Paiements anticipés (taxes de raccordement)	8'000'000
<i>Immobilisations corporelles</i>		Contributions financières (subventions)	3'000'000
Valeur comptable résiduelle*	10'312'500	<i>Capital propre</i>	
		Total excédents de recettes	55'000

* Valeur brute de l'installation 15'000'000

Total des amortissements 4'687'500 = (10 millions/80) * 30 + (5 millions/80)*15

Evolution des amortissements et du financement dans les 10 prochaines années

Amortissements annuels	aujourd'hui	187'500
Amortissements annuels	dans 10 ans	200'000
Total des amortissements pour les 10 prochaines années*		1'937'500
Taxes de raccordement inscrites en outre au passif		600'000
Moyens financiers supplémentaires		2'537'500
Investissements à financer		1'000'000
Moyens financiers supplémentaires non nécessaires à l'exploitation		1'537'500

*(187'500+200'000)*10/2



4.4.3 Exemple 2: comptabilisation nette

La comptabilisation nette est un type de comptabilisation largement répandu. Elle a souvent été combinée avec des amortissements de 10 % opérés sur la valeur résiduelle. Dans cet exemple aussi, la commune SPECIMEN a fixé ses taxes, au cours des dernières années, de manière à couvrir la charge prévue par les recettes de taxes.

Les recettes de taxes, qui représentent actuellement 500'000 francs par an, couvrent les coûts d'exploitation, les intérêts de 21'000 francs et les amortissements. Compte tenu de la baisse des coûts d'amortissement et des intérêts, la structure d'élimination des eaux usées a dégagé ces dernières années un excédent de 20'000 francs.

Une adaptation des taxes n'est pas envisagée.

Situation financière actuelle

Grâce aux taxes, une grande partie des dettes de la commune a pu être absorbée. La valeur comptable des installations représente encore 723'000 francs. L'endettement de la commune se monte à 703'000 francs. Selon la comptabilité, les installations de la commune sont financées à hauteur de quasi 100 % au moyen de fonds de tiers portant intérêt. En comparaison avec la valeur résiduelle effective des installations d'environ 10 millions de francs, que l'on trouve à l'exemple 1, le prêt portant intérêt ne représente qu'une part très modeste.

Evolution financière

Si les taxes récurrentes étaient fixées de sorte qu'elles couvrent la totalité des charges, la commune retirerait des amortissements et taxes de raccordement, dans les prochaines années, des moyens financiers supplémentaires de 1,21 million de francs grâce auxquels seul un million de francs d'investissement devrait encore être couvert. 210'000 francs de dettes peuvent ainsi être absorbés. Comme la commune renonce à baisser davantage les taxes, elle est en mesure d'éliminer dans les 10 prochaines années pour environ 237'000 francs supplémentaires de dettes.

Evaluation des taxes

Les 500'000 francs provenant des recettes de taxes entrent quasiment dans le même cadre que ce qui est recommandé pour l'exemple 1. Les taxes sont en définitive légèrement plus élevées que dans l'exemple 1 du fait de la charge des intérêts, alors que, dans l'exemple 1, le produit des intérêts soulage déjà le budget.

Grâce à la reconstitution de la comptabilisation brute, il est possible de calculer les coûts déterminants. On constate, dans le bilan reconstitué, qu'il y a encore, là aussi, un surfinancement qui permet de couvrir la moitié des amortissements via la dissolution des paiements anticipés. La limite supérieure des recettes de taxes calculée par le Surveillant des prix est de 514'840 francs. Il n'y aurait par conséquent pas lieu, pour la Surveillance des prix, d'intervenir.



Cas 2: comptabilisation nette
Amortissement de 10 % sur la valeur résiduelle

Actif		Passif	
<i>Immobilisations financières</i>		<i>Fonds de tiers</i>	
		Prêt de la commune	703'000
<i>Immobilisations corporelles</i>		<i>Capital propre</i>	
Valeur comptable résiduelle	723'000	Total excédents de recettes	20'000

Evolution des amortissements et du financement dans les 10 prochaines années

Amortissements annuels	aujourd'hui	72'300
Amortissements annuels	dans 10 ans	52'500
Total des amortissements pour les 10 prochaines années		610'500
Taxes de raccordement		600'000
Excédents comptables		237'000
Moyens financiers supplémentaires		1'447'500
Investissements à financer		1'000'000
Réduction des dettes		447'500



Cas 2: transparence rétablie: reconstitution de la comptabilisation brute d'origine
Amortissement linéaire des canalisations sur 80 ans

Actif		Passif	
<i>Immobilisations financières</i>		<i>Fonds de tiers</i>	
		Paiements anticipés	
		(taxes de raccordement)	6'589'500
		Contributions financières	
		(subventions)	3'000'000
		Prêt de la commune	703'000
<i>Immobilisations corporelles</i>			
Valeur comptable		<i>Capital propre</i>	
résiduelle*	10'312'500	Total excédents de recettes	20'000

*Valeur brute de l'installation 15'000'000

Total des amortissements 4'687'500 = (10 millions/80) * 30 + (5 millions/80)*15

<i>Coûts</i>	
Coûts d'amortissement	187'500
Intérêts	21'090
Coûts d'exploitation	400'000
<i>Total</i>	<i>608'590</i>
 <i>Limite supérieur taxes</i>	
Part des coûts d'amortissement	93'750
Intérêts	21'090
Coûts d'exploitation	400'000
<i>Total</i>	<i>514'840</i>



Annexe

A1 LEaux art. 60a «Financement» (RS 814.20)

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 constituent les provisions nécessaires.

⁴ Les bases de calcul qui servent à fixer le montant des taxes sont accessibles au public.

A2 Facteurs d'influence pour le montant de la taxe d'eau potable²⁰

Les facteurs suivants influencent de manière différenciée le montant des taxes prélevées pour l'approvisionnement en eau (énumération non exhaustive):

- Hydrologie (qualité, type [traitement à un ou plusieurs niveaux] et emplacement des réserves d'eau)
- Topographie (différences de hauteur)
- Demande de pointe (m³/min pour le débit maximal des conduites, m³/d pour la capacité de charge moyenne)
- Nombre respectif de clients et d'habitants
- Structure de la clientèle (grands ou petits clients)
- Longueur du réseau de distribution
- Quantité d'eau livrée par an
- Structure de l'agglomération (urbaine, rurale)
- Géologie (nature du terrain)
- Météorologie (périodes sèches, renouvellement d'eaux souterraines, etc.)
- Montants facturés par les entreprises associées pour l'approvisionnement et l'administration
- Concessions
- Autres infrastructures (routes, distribution d'énergie)
- Qualité de l'eau potable (p. ex. meilleure que les exigences minimales)
- Facteur de production travail (salaires villes/campagne)
- Facteur de production capital (frais pour fonds de tiers)
- Obligations imposées (devoir de raccordement)
- Sécurité d'approvisionnement (systèmes redondants)
- Configuration de l'installation (nombre de zones de compression, de réservoirs, etc.)

²⁰ Source: SSIGE



Déjà paru:

1. Administrierte Preise: Rechtssituation, Ökonomie und Inventarisierung
Bericht der Preisüberwachung an das Eidgenössische Volkswirtschaftsdepartement
April 2005
2. Hohe Produktionsmittel-Preise in der schweizerischen Landwirtschaft
Erkenntnisse, Analysen und Vorschläge der Preisüberwachung zur Kostensenkung bei landwirtschaftlichen Produktionsmitteln im Hinblick auf die „Agrarpolitik 2011“ und auf Missbrauchsprüfungen
September 2005
3. Spitaltarife
Praxis des Preisüberwachers bei der Prüfung von stationären Spitaltarifen
Dezember 2006
4. Rétribution de l'utilisation du réseau
Détermination de la rémunération du capital conforme au risque pour les gestionnaires du réseau électrique en Suisse. Première version
Décembre 2006
5. Tarifs cantonaux de notaires
Comparaison des émoluments pour l'instrumentation de différents actes
Août 2007
6. Medikamentenpreise und Medikamentenmarkt in der Schweiz
Eine Marktanalyse und Reformvorschläge zu administrierten Preisen
September 2007
7. SL-Logistikmarge - Probleme und Reformansätze im SD-Markt
März 2008
8. Coûts d'exploitation imputables au réseau électrique en Suisse
Mai 2008