

Rapport d'activités 2023

Conseil suisse de présentation
des comptes publics

www.srs-cspcp.ch

Table des matières

1. Mission du SRS-CSPCP	1
2. Développements du MCH2	1
2.1 Développements adoptés en 2023.....	1
Compléments aux recommandations.....	1
Réponses aux questions fréquentes (i.e. Foire aux questions FAQ)	1
Plan comptable et classification fonctionnelle	1
2.2 Développements attendus en 2024	2
Annexe C du Manuel MCH2 – Indicateurs financiers : définitions et calculs.....	2
Révision de la Recommandation 08 traitant des préfinancements et des financements spéciaux.....	2
Révision de la Recommandation 14 traitant du tableau des flux de trésorerie.....	2
Complément à la Recommandation 03 – Distinction entre dédommagements, contributions et charges d'exploitation	2
FAQ concernant l'imposition minimale de l'OCDE	2
Plan comptable et classification fonctionnelle	3
3. Application du MCH2 dans les cantons et les communes	3
4. Consultations	9
4.1 IPSAS	9
5. Développements dans d'autres secteurs	9
5.1 IPSAS	9
5.2 Swiss GAAP RPC	10
5.3 Statistique financière.....	10
6. Composition et activités du SRS-CSPCP.....	11
6.1 Assemblée des délégué·e·s.....	12
1 ^{ère} séance du 7 mars 2023	12
2 ^{ème} séance du 6 juin 2023.....	12
3 ^{ème} séance du 20 septembre 2023	13
4 ^{ème} séance du 12 décembre 2023.....	13
6.2 Groupes de travail.....	13
Groupe de travail « IPSAS »	13
Groupe de travail « Plan comptable ».....	13
Groupe de travail <i>ad hoc</i> « Financements spéciaux-fonds-legs-préfinancements »	14
6.3 Direction et secrétariat	14
6.4 Délégué·e·s.....	15
6.5 Comptes 2023	16

Annexes

- Liste des délégué·e·s au 31 décembre 2023
- Compléments aux recommandations
 - Complément à la recommandation 19 – Réserve de retraitement du patrimoine administratif (mars 2023)
- Réponses à des questions fréquentes (FAQ) :
 - Comptabilisation de contrats d’informatique dématérialisés (contrats cloud) (juin 2023)
- Prises de position lors de consultations du Conseil IPSAS :
 - ED 84 Concessionary Leases and Right-of-Use Assets In-kind
 - ED 85 Improvement to IPSAS, 2023
 - CP Strategy and Work Program 2024-2028
- Modalités du MCH2 par la Confédération, les cantons et les communes (aperçu des options retenues)
- Comptes arrêtés au 31 décembre 2023
- Rapport des réviseurs sur les comptes arrêtés au 31 décembre 2023
- Plan comptable MCH2 Version 16 du 12.12.2023

1. Mission du SRS-CSPCP

Le Conseil suisse de présentation des comptes publics (SRS-CSPCP) a pour objectif de promouvoir l'harmonisation, la comparabilité et la transparence dans la présentation des comptes des collectivités publiques suisses. Il observe en particulier les tendances qui se dégagent dans la mise en œuvre des recommandations du modèle de comptes harmonisés de deuxième génération-MCH2 pour les cantons et les communes, ainsi que la présentation des comptes de la Confédération. Il élabore des compléments et des éclaircissements en réponse aux questions pratiques que pose la présentation des comptes publics.

Le SRS-CSPCP a été créé en 2008 par la volonté du Département fédéral des finances et de la Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances. Sa forme juridique est celle d'une société simple.

2. Développements du MCH2

2.1 Développements adoptés en 2023

Compléments aux recommandations

Complément à la Recommandation 19 – Réserve de retraitement du patrimoine administratif. Selon la Recommandation 19, le retraitement (réévaluation) du patrimoine administratif n'est pas obligatoire lors du passage au MCH2. Pour les cantons et les communes qui ont procédé à une réévaluation, la réserve de retraitement ainsi constituée (compte 2950) doit être graduellement dissoute pour compenser le surcroît de charges d'amortissement découlant de la différence entre l'amortissement sur la valeur après et avant retraitement. Le contenu de la Recommandation 19 soulève plusieurs questions de mise en œuvre que le SRS-CSPCP a traité dans un complément : Que faut-il faire si les actifs concernés (et dont la valeur a été retraitée) sont totalement amortis et que la réserve de réévaluation présente un solde ? Que faire d'une réserve de réévaluation découlant du retraitement de la valeur des terrains, alors que le MCH2 prévoit que les terrains ne doivent pas être amortis ?

Réponses aux questions fréquentes (i.e. Foire aux questions FAQ)

Une « Foire aux questions FAQ » est disponible sur le site internet du Conseil. On y trouve des réponses aux questions fréquemment posées (*Frequently Asked Questions*), mais qui ont un caractère trop spécifique ou technique pour en faire un complément aux recommandations du manuel.

Comptabilisation des contrats d'informatique dématérialisée (contrats cloud).

L'importance de contrats d'informatique dématérialisée s'est accrue au cours des dernières années. Cependant, le MCH2 reste muet quant à leur comptabilisation. Le SRS-CSPCP a clarifié la comptabilisation de tels contrats à l'aide d'une réponse à une FAQ.

Plan comptable et classification fonctionnelle

En 2023, le groupe de travail permanent s'occupant du plan comptable a traité et répondu à diverses questions concernant spécifiquement le plan comptable. L'Assemblée des délégué-e-s du SRS-CSPCP a adopté les aménagements du plan comptable découlant de ces réponses fin 2023. La version à jour du plan comptable et de la classification fonctionnelle est disponible sur le site du SRS-CSPCP (en allemand, français et italien). Elle est également annexée à ce rapport.

2.2 Développements attendus en 2024

Le SRS-CSPCP est régulièrement interpellé sur différents aspects liés à la présentation des comptes. Les éléments suivants sont actuellement à son programme de travail.

Annexe C du Manuel MCH2 – Indicateurs financiers : définitions et calculs

Selon le complément à la Recommandation 08 du 15 décembre 2011 le bouclage des financements spéciaux sous capital propre doit être effectué par les groupes de comptes 901 (9010 pour un excédent de revenu, 9011 pour un excédent de charges). Il ne faudrait donc pas utiliser les groupes de comptes 351 Attributions aux financements spéciaux et fonds sous capital propre et 451 Prélèvements sur les financements spéciaux et fonds sous capital propre afin de boucler les financements spéciaux et fonds sous capital propre. Le SRS-CSPCP a constaté que seule une minorité des collectivités publiques suisses utilisent les groupes de comptes 901 pour ce faire. La majorité des cantons et des communes continuent à utiliser les groupes de comptes 351 et 451.

Le SRS-CSPCP prévoit d'examiner si une adaptation du calcul de certains indicateurs financiers est nécessaire en raison des différences dans l'application du complément à la Recommandation 08.

Révision de la Recommandation 08 traitant des préfinancements et des financements spéciaux

La Recommandation 08 traite des préfinancements et des financements spéciaux. Le SRS-CSPCP constate que des mécanismes similaires aux préfinancements et aux financements spéciaux existent. Il s'agit en particulier des fonds, des legs ou des fondations. Le manuel MCH2 fournit des informations lacunaires à leur sujet. En conséquence, la manière de les comptabiliser diffère souvent selon les collectivités publiques. Le besoin existe donc de définir ces notions et les circonstances dans lesquelles utiliser ces mécanismes, ainsi que de préciser les modalités de comptabilisation qui en découlent. Ces dernières sont en effet différentes selon que ces éléments doivent être présentés au bilan dans les fonds propres (groupe de compte 29) ou dans les engagements (groupe de compte 209). Le SRS-CSPCP envisage donc de proposer une révision de la Recommandation 08.

Révision de la Recommandation 14 traitant du tableau des flux de trésorerie

Le SRS-CSPCP a été rendu attentif au fait que, dans la version existante de la Recommandation 14, la notion d'actif circulant net dans le calcul du flux de trésorerie de l'activité d'exploitation selon la méthode indirecte n'est pas utilisée de manière cohérente. Il en résulte des divergences entre le texte de la recommandation et les exemples fournis. Le SRS-CSPCP a donc décidé de remédier à cette imprécision et d'assurer ainsi une meilleure correspondance entre le texte et les exemples. Pour des questions de cohérence, la Recommandation 14 révisée sera transmise à la CDF en même temps que la Recommandation 08 révisée.

Complément à la Recommandation 03 – Distinction entre dédommagements, contributions et charges d'exploitation

Les travaux relatifs à la distinction à faire entre dédommagements, contributions et charges d'exploitation, ainsi qu'aux modalités de comptabilisation qui en découlent occupent le SRS-CSPCP depuis quelques temps déjà. Leur poursuite dépendait en partie des réflexions menées par la Confédération sur son propre plan comptable (au demeurant calqué sur le plan comptable MCH2). Les interrogations qui existaient à ce propos ont été levées ce qui a permis de permettre au SRS-CSPCP de reprendre ses travaux.

FAQ concernant l'imposition minimale de l'OCDE

Mi-décembre 2023 le Conseil fédéral a décidé d'introduire l'imposition minimale de l'OCDE à partir du 1^{er} janvier 2024. Suite à cette décision le SRS-CSPCP envisage d'élaborer une FAQ à ce sujet.

Plan comptable et classification fonctionnelle

Le plan comptable, comme la classification fonctionnelle, font l'objet d'une adaptation continue afin de répondre aux besoins de leurs utilisatrices et utilisateurs.

3. Application du MCH2 dans les cantons et les communes

Comme de coutume, les 26 cantons ont été consultés à fin 2023 afin de faire le point sur les modalités d'application du MCH2 au niveau cantonal et communal. Depuis l'exercice 2018 l'ensemble des cantons présentent leurs états financiers selon le MCH2. Dans vingt-quatre cantons, les communes en font de même¹.

Tous les cantons ont réglementé la manière avec laquelle ils appliquent les recommandations du MCH2 pour la présentation de leurs propres comptes. Concernant la réglementation pour la présentation des comptes communaux, notre relevé englobe tous les cantons à l'exception d'Appenzell Rhodes-Intérieures, dont les dispositions légales et réglementaires correspondantes ne sont pas encore connues. Les relevés du SRS-CSPCP permettent de savoir de manière de plus en plus précise comment les modalités prévues par le MCH2 sont suivies. Les constats sont les suivants.

- Les différents éléments des états financiers –compte de résultats échelonné, compte des investissements, bilan, tableau des flux de trésorerie, annexe aux comptes– tels que proposés par la Recommandation 01 du MCH2, sont mis en place dans l'ensemble des cantons, à la fois au niveau cantonal et communal.
- Le plan comptable (par nature) et la classification fonctionnelle sont introduits tels que préconisés par la Recommandation 03, à la fois au niveau cantonal et communal.
- La Recommandation 05 laisse le soin aux cantons de choisir la valeur à partir de laquelle les **opérations de régularisation** doivent avoir lieu. De grandes différences apparaissent entre les cantons. Certes, tous les cantons régularisent les charges et les revenus entre les exercices comptables. Cependant, la plupart d'entre eux ne prévoient pas de valeur limite et considèrent qu'il faut régulariser dès qu'une charge ou un revenu le nécessite. En revanche, dans les cantons où une valeur limite est prévue, cette valeur varie considérablement d'un canton à l'autre. Pour les communes, la tendance est plutôt à ne pas leur imposer de valeur limite.
- La Recommandation 06 traite de la **correction de valeur d'un actif du patrimoine administratif ou du patrimoine financier** en cas de diminution ou d'augmentation de valeur. Selon la Recommandation 12, le principe d'évaluation et de correction est différent selon que l'actif appartient au patrimoine administratif ou au patrimoine financier : Les immobilisations corporelles et incorporelles du patrimoine administratif doivent être activées à leur valeur d'acquisition et amorties en fonction de leur durée d'utilisation. Celles appartenant au patrimoine financier doivent aussi être activées à leur valeur d'acquisition, mais au gré des exercices ultérieurs cette valeur doit être corrigée pour correspondre à la valeur vénale.

¹ Concernant le canton de BS, celui-ci ne comprend que deux communes (outre la Ville de Bâle qui est incluse dans le périmètre comptable du Canton). Les indications relatives aux communes reflètent les pratiques des deux communes (Bettingen –introduction du MCH2 en 2019– et Riehen –introduction du MCH2 en 2024).

Concernant le **patrimoine administratif**, l'ensemble des cantons active bien les immobilisations à la valeur d'acquisition. Toutefois, seule la moitié des cantons corrigent ensuite la valeur du patrimoine au bilan à l'aide d'amortissements calqués uniquement sur la durée d'utilisation. Les autres cantons procèdent de manière différente. Ils pratiquent des amortissements supplémentaires ou disposent de bases légales leur permettant de pratiquer de tels amortissements. D'autres encore amortissent les actifs sur une durée beaucoup plus courte que la durée d'utilisation. Les cantons concernés ne respectent donc pas les principes posés par le MCH2. Pour ce qui est des communes, à peu près la moitié d'entre elles évaluent leur patrimoine administratif à la valeur d'acquisition amortie sur la durée d'utilisation.

La quasi-totalité des cantons et des communes présentent le **patrimoine financier** à la valeur vénale dans leur bilan et ont donc retraité ce patrimoine au moment de l'introduction du MCH2. La plupart des collectivités mettent la valeur vénale à jour à intervalles réguliers afin qu'elle reflète la valeur vénale courante. Toutefois certains cantons ne corrigent les valeurs au bilan qu'à la baisse dès lors que la valeur vénale courante devient inférieure à la valeur au bilan. Les collectivités concernées ne respectent donc pas les principes posés par le MCH2.

- La Recommandation 07 laisse le soin aux cantons de choisir entre deux principes de **comptabilisation des recettes fiscales**. La plupart des cantons ont opté pour le principe de l'échéance (comptabilisation des montants facturés). Les autres ont choisi le principe de la délimitation de l'exercice (comptabilisation en fonction des montants imposables au cours de l'exercice considéré). Au niveau communal, la tendance est plutôt de comptabiliser selon le principe de l'échéance. Cela étant, dans quelques cantons, les communes sont appelées à appliquer le principe de la délimitation de l'exercice. Les communes du canton de Valais sont libres de choisir entre ces deux principes de comptabilisation.
- La Recommandation 08 laisse la possibilité aux cantons de prévoir des **préfinancements** ou d'y renoncer. La moitié des cantons maintiennent la possibilité de préfinancer certaines dépenses d'investissement. Dans la majorité des cantons, la possibilité est légalement laissée aux communes de préfinancer leurs investissements. Il est à noter que la législation ne permet plus au canton de Glaris ainsi qu'à ses communes de procéder à des préfinancements à partir du 1^{er} janvier 2023.
- Le complément à la Recommandation 08 indique que le **bouclement des financements spéciaux et fonds sous capital propre** doit s'effectuer à l'aide des comptes de bouclement 901x et non pas par le compte de résultats. En effet, le solde de ces financements spéciaux et fonds ne témoigne pas d'une modification de la position de la collectivité vis-à-vis de tiers. Par conséquent, il n'a pas à impacter le résultat. Malgré cela, deux tiers des cantons et des communes procèdent au bouclement de leurs financements spéciaux et fonds à travers le compte de résultats, sans recourir aux comptes 901x. Cela biaise le résultat publié et nuit à la comparaison, en particulier sur la base de plusieurs indicateurs financiers (degré d'autofinancement, part des charges d'intérêts, dette brute par rapport aux revenus, part du service de la dette, taux d'autofinancement). A partir du 1^{er} janvier 2023, le canton d'Obwald boucle ses fonds spéciaux et fonds sous capital propre à l'aide des comptes de bouclement 901x et non plus par le compte de résultats. Quant au canton de Soleure, il procède au bouclement de ses financements spéciaux directement dans le capital propre, sans passer par les comptes de bouclement 901x. Au niveau communal le bouclement des financements spéciaux sous capital propre s'effectue également majoritairement par le compte de résultats.
- La Recommandation 10 laisse le soin aux cantons et aux communes de choisir entre deux modalités de **présentation des investissements au bilan**. La plupart des cantons ont décidé d'activer les investissements nets des subventions acquises. Toutefois quelques cantons ont opté pour une activation des investissements à leur

valeur brute. Ils inscrivent la subvention reçue au passif du bilan. Au niveau des communes, à part dans un canton (FR), les bases légales prévoient que les investissements soient activés nets des subventions acquises.

- La Recommandation 10 et la Recommandation 12 laissent le soin aux cantons de choisir une **limite d'inscription à l'actif**. De grandes différences apparaissent. Dans les cantons, cette limite varie entre CHF 5'000 et CHF 3'000'000. Au niveau communal, une grande variabilité est également observée (entre CHF 2'000 et CHF 100'000). Notons qu'une telle variabilité introduit un biais dans les comparaisons entre collectivités, en particulier s'agissant des résultats de l'indicateur 'proportion des investissements' (investissements bruts en pourcentage des dépenses totales).
- La Recommandation 12 laisse le soin aux cantons de choisir entre deux **méthodes d'amortissements planifiés** des éléments du patrimoine administratif. La plupart des cantons ont décidé de pratiquer l'amortissement linéaire sur la durée d'utilité. Quelques cantons recourent à l'amortissement dégressif. Il en va de même au niveau communal. Le canton de Glaris passe de l'amortissement dégressif à l'amortissement linéaire pour le canton et les communes à partir du 1^{er} janvier 2023.
- La Recommandation 12 prévoit en outre d'amortir les différents éléments du patrimoine administratif sur l'ensemble de leur durée d'utilisation et règle ainsi à quels taux l'amortissement doit s'effectuer. Ainsi, la **durée de vie des bâtiments** est comprise entre 25 et 50 ans. Cela correspond à un taux d'amortissement linéaire compris entre 4 et 2% et un taux d'amortissement dégressif compris entre 15 et 8%. En pratique, on constate une grande variété de taux d'amortissement. Hormis quelques exceptions (BS, SG et ZH), tous les cantons appliquent une durée de vie et des taux d'amortissement dans la fourchette recommandée par le MCH2. Les taux d'amortissement linéaire des communes varient également. Mais ils se situent tous entre 2 et 4%, donc dans la fourchette recommandée. Cela dit, la fourchette recommandée par le MCH2 est très large, puisque la durée d'utilisation va du simple à plus du double. Cette diversité est de nature à nuire à la comparabilité entre collectivités, notamment lorsque des indicateurs comme le degré d'autofinancement, la part du service de la dette et le taux d'autofinancement sont utilisés.
- La Recommandation 12 préconise une **durée de vie pour les routes** comprise entre 40 et 60 ans. Cela correspond à un taux d'amortissement linéaire entre 2.5 et 1.67% et un taux d'amortissement dégressif entre 10 et 7%. En pratique, on constate également une grande hétérogénéité des taux. Un bon tiers des cantons amortissent leurs routes à un taux plus élevé que ceux recommandés. Ces cantons estiment donc que la durée de vie de leurs routes est plus courte que celle préconisée par le MCH2. Notons également que quatre cantons (AG, GR, SZ, ZG) amortissent leurs routes à un taux de 100%, ce qui correspond à une mise à charge immédiate et intégrale de la dépense d'investissement et non à un amortissement sur la durée d'utilisation. Les taux d'amortissement sont également plutôt variables dans les communes. Environ un cinquième des communes se situent au-dessus du taux maximal préconisé.
- Selon la Recommandation 12, le **début de l'amortissement** doit intervenir au moment de la mise en fonction de l'immobilisation. Toutefois, quelques cantons choisissent un moment différent pour débiter leurs amortissements. Ainsi, quelques cantons (FR, JU, SZ, TI, VD, VS) amortissent dès que les travaux commencent, et un canton (OW) commence à amortir ses immobilisations l'année après la mise en fonction. A l'échelon communal, un canton (VS) prévoit que les amortissements commencent déjà au début des travaux, six autres cantons (AG, BL, FR, LU, OW, TI) l'année après la mise en fonction. Quant aux communes des cantons de BS et SG, elles commencent à amortir au plus tôt au moment du début des travaux ou au plus tard l'année qui suit la mise en fonction.

- La Recommandation 12 laisse la possibilité aux cantons de recourir à des **amortissements supplémentaires**, comme charges extraordinaires dans le cadre de leur politique budgétaire. Dans un peu moins de la moitié des cantons, la loi sur les finances cantonales prévoit cette possibilité. A peu près la moitié des cantons laissent également la possibilité de recourir à des amortissements supplémentaires à leurs communes. Le canton de Glaris et ses communes ne recourent plus à des amortissements supplémentaires à partir du 1^{er} janvier 2023. Par ailleurs, à travers ces amortissements supplémentaires, un peu plus de la moitié des cantons corrigent directement à la baisse la valeur d'actifs individuels. Ceci est contraire au MCH2. Ce dernier prévoit en effet de comptabiliser l'opération dans le compte actif 'amortissements supplémentaires cumulés' (compte 148 de signe négatif). Au niveau communal, la majorité des cantons qui pratiquent des amortissements supplémentaires les comptabilisent dans le compte actif 148 de signe négatif. Les communes des cantons d'Obwald et Zoug peuvent choisir entre le compte actif 148 de signe négatif et le compte de l'actif concerné.
- Le complément à la Recommandation 17 du MCH2 préconise de recourir à une **réserve de politique budgétaire** pour lisser le solde du compte de résultats plutôt que de comptabiliser des amortissements supplémentaires. Quelques cantons continuent à privilégier les amortissements supplémentaires et ne s'autorisent pas le recours à une telle réserve. D'autres cantons ne s'autorisent ni l'un, ni l'autre, tandis que certains s'autorisent et l'un et l'autre. Finalement, certains cantons ne s'autorisent plus les amortissements supplémentaires et préfèrent recourir à une réserve de politique budgétaire. C'est le cas du canton de Glaris et de ses communes à partir du 1^{er} janvier 2023. A l'échelon communal, deux tiers des cantons autorisent le recours à une réserve de politique budgétaire.
- La Recommandation 12 prévoit de présenter dans le bilan de manière séparée d'une part les immeubles et d'autre part les terrains sur lesquels sont construits ces immeubles. Malgré cela, dans un peu moins de la moitié des cantons et dans la moitié des communes, les dispositions réglementaires retenues n'exigent pas une **présentation séparée des terrains bâtis et des bâtiments**. Dans les cantons d'Obwald et Uri, la séparation entre terrains bâtis et bâtiments se fait seulement si les bâtiments ont été acquis séparément du terrain, aussi bien au niveau cantonal que communal. A noter que le canton du Valais laisse le choix à ses communes de séparer ou non les terrains bâtis et les bâtiments.
- La Recommandation 14 laisse la possibilité aux cantons de présenter **le flux de trésorerie lié à l'activité opérationnelle de manière directe ou indirecte**. A l'exception du canton de Zoug, la totalité des cantons optent pour la présentation indirecte, en partant du solde du compte de résultats pour aboutir au flux de trésorerie provenant de l'activité opérationnelle. Les communes utilisent également la méthode indirecte. Toutes les collectivités présentent le flux de trésorerie provenant de l'activité d'investissement de manière directe.
- La Recommandation 14 du laisse la possibilité aux cantons de présenter **les flux de trésorerie provenant des activités d'investissement et de financement** de deux manières. La présentation recommandée prévoit un regroupement de l'activité d'investissement (patrimoine administratif) et de l'activité de placement (patrimoine financier) dans le deuxième échelon du tableau des flux de trésorerie. Seule l'activité de financement figure alors dans le troisième échelon du tableau des flux de trésorerie. La présentation alternative prévoit que le deuxième échelon du tableau des flux de trésorerie comporte uniquement l'activité d'investissement (patrimoine administratif). Elle prévoit que le troisième échelon du tableau des flux de trésorerie comporte les activités de placement (patrimoine financier) et les activités de financement. Plus de deux tiers des cantons choisissent la présentation recommandée. Un petit tiers opte pour la présentation alternative. Presque deux tiers des communes établissent leur

tableau des flux de trésorerie également selon la présentation recommandée. Les autres utilisent la présentation alternative. Le canton de Zug permet à ses communes d'établir le tableau des flux de trésorerie selon les deux présentations.

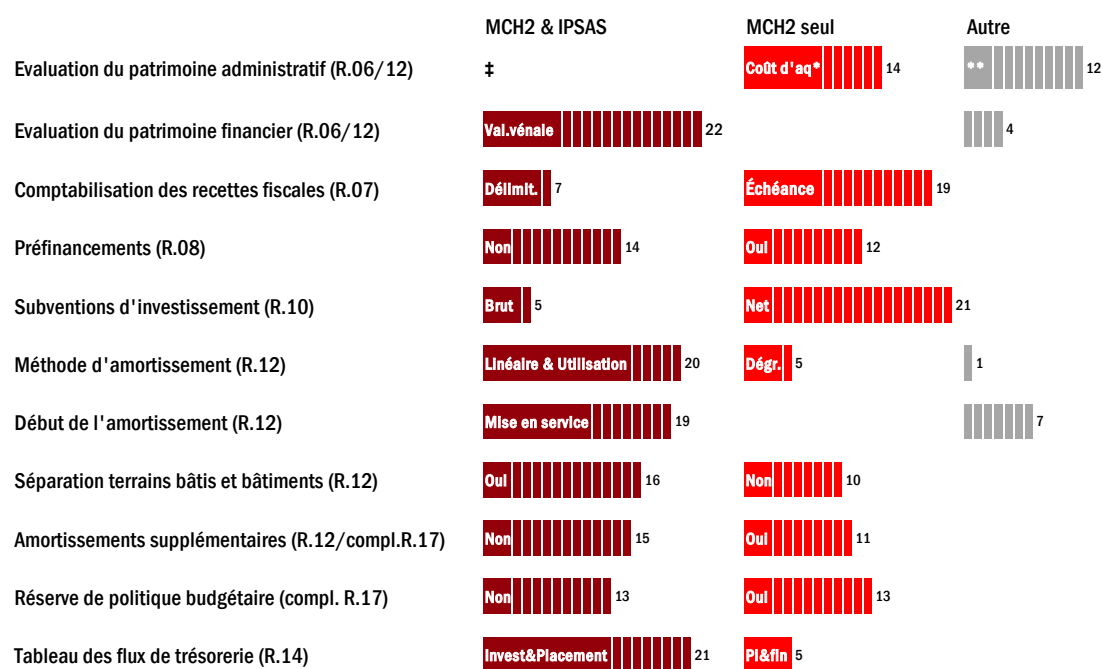
- Le complément à la Recommandation 19 recommande de **dissoudre la réserve liée au retraitement du patrimoine financier** à la fin du premier exercice sous MCH2. En majorité, les cantons qui ont créé une telle réserve la dissolvent effectivement à ce moment-là. Toutefois quelques cantons ont décidé de ne dissoudre cette réserve qu'après 2 à 8 ans (AI, BE, BL, BS, JU, SH, OW, ZG), voire de la conserver indéfiniment (AR, BE, LU, SH). Le canton de Neuchâtel a décidé de dissoudre cette réserve au plus tard en 2030, et ceci au niveau cantonal et communal. Avec l'entrée en vigueur de sa nouvelle loi sur les finances au 1^{er} janvier 2023, le canton de Glaris et ses communes ont dissout la réserve liée au retraitement du patrimoine financier en faveur de la réserve de politique budgétaire. Les deux communes du canton de Bâle-Ville ne dissolvent pas la réserve liée au retraitement du patrimoine financier de la même manière : l'une la dissout après la première année, l'autre ne prévoit pas de dissolution. Notons que certains cantons n'ont pas de réserve à dissoudre, en particulier parce que leur patrimoine financier a été retraité avant l'introduction du MCH2 ou parce que leur patrimoine financier n'a pas été retraité lors du passage au MCH2. Au niveau communal, la majorité des cantons exigent des communes qu'elles dissolvent cette réserve dès la fin du premier exercice sous MCH2.
- Bien que le modèle comptable harmonisé ne prévienne rien à ce sujet, quelques cantons ont décidé de se doter d'une **loi unique** tant pour les finances du canton que pour les finances des communes (AR, GL, GR, NE, OW, ZG). Il est intéressant de relever ce phénomène dans une perspective d'harmonisation verticale. A notre connaissance, c'est une première dans l'histoire suisse. Toutefois, la majorité des cantons conservent encore deux cadres légaux séparés, l'un pour le canton, l'autre pour les communes.

La Figure 1 offre une vue d'ensemble des choix effectués par les cantons lorsque le MCH2 laisse le choix entre deux options. Rappelons que, dans tous les cas, l'une des options offertes par le MCH2 est également compatible avec les normes internationales IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*), tandis que l'autre option ne l'est pas. Par exemple la comptabilisation des recettes fiscales selon le principe de la délimitation des exercices est une option recommandée par le MCH2 qui respecte les IPSAS. Mais la comptabilisation selon le principe de l'échéance, si elle est recommandée par le MCH2, ne respecte pas les IPSAS. Même si le MCH2 recommande de choisir entre deux options, certains cantons se tournent parfois vers d'autres solutions. On voit donc apparaître trois ensembles dans la Figure 1 : le groupe des cantons ayant opté pour l'option MCH2 compatible IPSAS (MCH2 & IPSAS), le groupe des cantons ayant opté pour l'option MCH2 non compatible IPSAS (MCH2 seul) et –tout à droite– le groupe des cantons ayant opté pour une autre solution, incompatible avec les options MCH2 et avec les IPSAS.

La Figure 2 offre une vue d'ensemble similaire, mais pour ce qui concerne les communes. Elle reflète donc les directives cantonales applicables aux communes.

Le détail des options retenues par les cantons peut être consulté en annexe ou sur le site internet du SRS-CSPCP. Un canton n'a pas encore pris de décision s'agissant de la réglementation applicable à ses communes. Il s'agit du canton d'Appenzell Rhodes-Intérieures (6 communes). Par conséquent, ce canton n'apparaît pas encore dans le relevé concernant les communes.

Figure 1
Options choisies par les cantons pour eux-mêmes

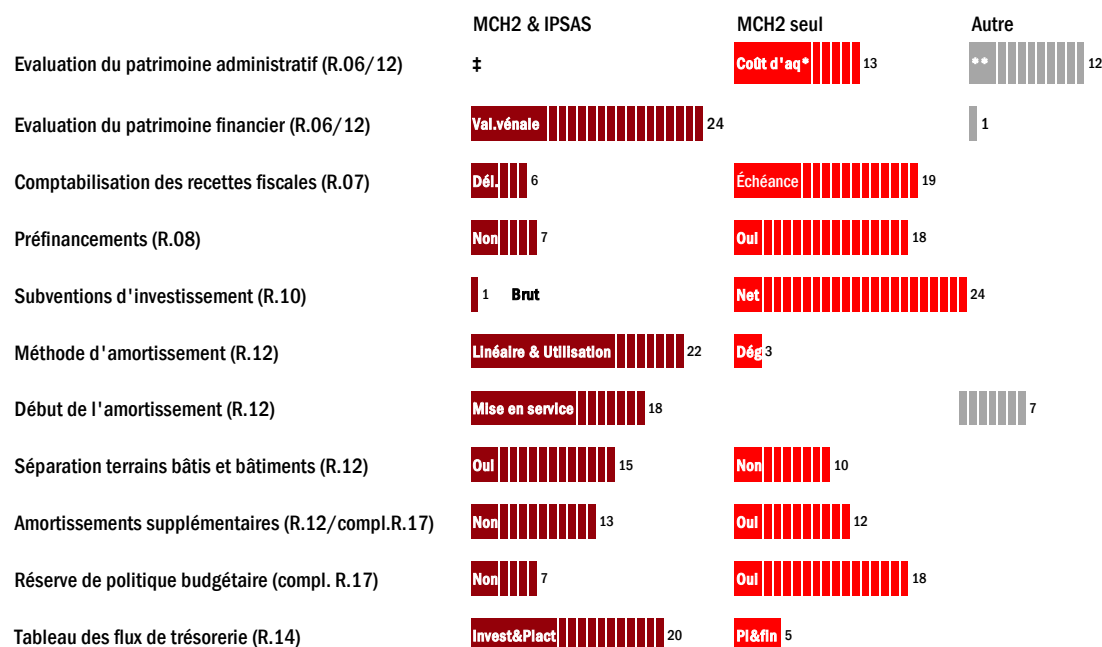


‡ Les normes IPSAS ne font pas de distinction entre patrimoine administratif et financier

* Coût d'acquisition amorti sur la durée d'utilisation du patrimoine administratif

** Coût d'acquisition amorti sur une durée inférieure à la durée d'utilisation ou en raison d'amortissements supplémentaires

Figure 2
Options choisies par les cantons pour leurs communes



‡ Les normes IPSAS ne font pas de distinction entre patrimoine administratif et financier

* Coût d'acquisition amorti sur la durée d'utilisation du patrimoine administratif

** Coût d'acquisition amorti sur une durée inférieure à la durée d'utilisation ou en raison d'amortissements supplémentaires

4. Consultations

4.1 IPSAS

Conformément à sa mission, le SRS-CSPCP a pris position -au nom des collectivités publiques suisses- sur chacune des consultations lancées en 2023 par le Conseil formulant les normes comptables internationales pour le secteur public (*IPSAS International Public Sector Accounting Standards*). Les propositions mises en consultation ont été les suivantes :

- Exposure Draft : *Concessionary Leases and Right-of-Use Assets In-kind*. La prise de position du SRS-CSPCP a été envoyée au Conseil IPSAS en mai 2023 (cf. annexe).
- Exposure Draft : *Improvements to IPSAS, 2023*. La prise de position du SRS-CSPCP a été envoyée au Conseil IPSAS en décembre 2023 (cf. annexe).
- Consultation Paper : *Strategy and Work Program 2024-2028*. La prise de position du SRS-CSPCP a été envoyée au Conseil IPSAS en janvier 2024 (cf. annexe).

5. Développements dans d'autres secteurs

5.1 IPSAS

En 2023, le travail du Board IPSAS s'est réparti entre les questions comptables spécifiques aux collectivités publiques et, dans une moindre mesure, l'adoption des normes IFRS (IAS). Il a ainsi adopté les normes IPSAS 46 « Méthodes d'évaluation », IPSAS 47 « Revenus » (remplaçant les normes IPSAS 9, 11 et 23), IPSAS 48 « Charges de transfert » et IPSAS 49 « Régimes de retraite ». Il a également procédé à une adaptation du cadre conceptuel (chapitres 3 « Caractéristiques qualitatives » et 5 « Éléments des états financiers »). IPSAS 48 comble la dernière grande lacune des IPSAS dans le domaine des charges. Un document de consultation sur la « Stratégie et le plan de travail 2024-28 » ainsi que deux *Exposure Draft* sur « L'exploration et l'évaluation des ressources minérales » et « Les coûts d'élimination des stériles pendant la phase de production dans les mines à ciel ouvert » ont également été mis en consultation.

Les travaux sur le projet concernant la préparation des rapports sur le développement durable se sont poursuivis. Un premier projet de norme concernant la préparation de rapports lié au climat a été préparé pour la consultation. Les normes de rapport sur le développement durable constituent un ensemble de règles autonome, indépendant des IPSAS existantes, de sorte que les deux peuvent être appliquées séparément.

En outre, l'IPSAS-Board a décidé de ne pas élaborer de solution standardisée pour les IPSAS en fonction de la taille de l'entité. Il prévoit plutôt d'élaborer des guides de mise en œuvre (*Navigating IPSAS*) avec un partenaire externe au cours des deux prochaines années afin d'aider les petites entités à mettre en œuvre les IPSAS.

L'Union européenne (UE) a poursuivi son projet EPSAS (*European Public Sector Accounting Standards*) en 2023. Une proposition de directive européenne a été élaborée, qui prévoit l'introduction de la comptabilité d'exercice dans tous les États membres d'ici 2030, chaque pays étant encore autorisé à définir ses propres normes. Parallèlement, les normes EPSAS doivent être développées au niveau de l'UE. La Commission européenne se penche également sur l'élaboration de normes sur le développement durable.

5.2 Swiss GAAP RPC

La Commission des Swiss GAAP RPC s'est réunie, comme prévu, à deux reprises en 2023. A cette occasion, elle s'est penchée sur les deux projets en cours « Durabilité dans les RPC » et « Révision de la RPC 16 - Engagements de prévoyance ».

Lors de la première séance en juin, le groupe de travail a présenté les résultats de la première phase du projet (dite procédure de vérification). Sur la base d'une analyse approfondie des comptes annuels accessible au public, le groupe de travail a identifié des thèmes qui ont soulevé des questions lors de l'application des dispositions en vigueur de la RPC 16 « Engagements de prévoyance ». Il s'agit notamment du traitement des plans de prévoyance étrangers dans les comptes consolidés ou du tableau exigé dans l'annexe concernant les effets économiques des plans de prévoyance sur les comptes consolidés. Sur la base de ces constatations, la Commission a décidé de soumettre la RPC 16 à une révision. Lors de sa deuxième réunion en décembre, la Commission a procédé à des votes consultatifs sur différents aspects (champ d'application, comptabilisation des plans de prévoyance étrangers, informations à fournir et tableau d'actualisation). Selon le calendrier prévu que la Commission mette en consultation la version révisée de la RPC 16 en décembre 2024 ; celle-ci aura lieu au premier trimestre 2025. Idéalement la nouvelle RPC 16 sera adoptée à l'automne 2025.

La forte dynamique concernant les rapports sur le développement durable n'épargne pas les utilisateurs des RPC. En particulier les entreprises et organisations non cotées se demandent dans quelle mesure et quand elles seront concernées par ces développements. Lors de sa séance de juin, la Commission RPC a approuvé l'élaboration d'un document de discussion sur la durabilité dans les RPC. Il s'agit ainsi de montrer aux utilisateurs des RPC non cotés une voie pragmatique et praticable dans le contexte de projets de réglementation aussi vastes que complexes, comme celui de l'Union européenne (UE). En décembre, le groupe de travail de la Commission a soumis un document de discussion qui ne porte pas uniquement sur le rapport sur le développement durable, mais qui, au vu du groupe d'utilisateurs, se concentre sur le management du développement durable. Lors de sa réunion de décembre, la Commission a approuvé à l'unanimité la publication du document de discussion, qui se compose de deux parties (état actuel de l'évolution réglementaire en la matière avec accent sur l'UE et projet de guide RPC sur le développement durable). Sept étapes doivent permettre d'aider les entreprises et organisations non cotées dans gestion du développement durable et dans l'établissement des rapports qui en découlent. Le public est invité à prendre position jusqu'à la mi-avril 2024. Le guide RPC devrait être adopté et publié fin 2024 comme aide non contraignante de la RPC.

En outre, la conférence annuelle Swiss GAAP RPC, organisée en automne en coopération avec Expertsuisse, veb.ch, Treuhand Suisse et le CFO Forum, a permis à 150 participants de s'informer sur les derniers développements. Lors de trois manifestations RPC in situ organisées à Soleure, Saint-Gall et Lausanne, les personnes intéressées ont pu s'entretenir directement avec des représentants des RPC.

Enfin, des changements sont intervenus au sein du Conseil de fondation ; Giorgio Behr, Prof. em et président de longue date, s'est retiré et le professeur Reto Eberle lui a succédé.

5.3 Statistique financière

Rétrospective

La Section « Statistique financière » de l'Administration fédérale des finances (AFF) est chargée de collecter les comptes, les budgets et les planifications financières des administrations publiques à tous les niveaux étatiques. Ces relevés servent de base à la production de statistiques harmonisées permettant des comparaisons nationales et internationales. Elles servent également de base à la prise de décision et à l'analyse dans les domaines de la politique, de l'économie, de la recherche, des médias et de la société. Tant l'introduction en cours du plan comptable MCH2 au niveau communal que l'utilisation des nouvelles technologies informatiques permettent à la Statistique financière d'améliorer en permanence la collecte des données communales et donc la base de données statistiques. Ce

fut également le cas en 2023. Pour l'année comptable 2022, une collecte de données intégrale a pu être réalisée dans 25 cantons. Dans le 26e canton le nombre des communes collectées a pu être doublé. Le taux de relevé des communes politiques est passé d'environ 68% en 2017 à 95% pour l'exercice comptable 2022. Cela correspond à peu près à 99% de la population résidente.

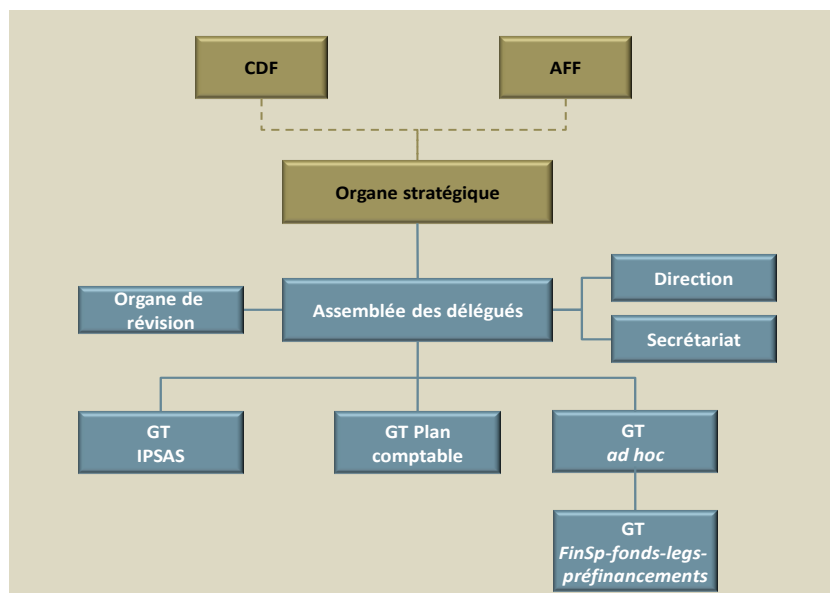
Perspectives

En 2024, une nouvelle conception de l'indice de l'exploitation du potentiel fiscal sera introduite et publiée. Cet indice nouvellement conçu constitue un instrument plus proche de la réalité et plus transparent que par le passé. Il permettra d'analyser et de comparer le niveau et l'évolution de l'exploitation du potentiel fiscal des ressources disponibles dans les cantons. Dans le domaine informatique, les travaux de réalisation d'une nouvelle plateforme pour la collecte des données financières des cantons et des communes devraient être terminés cette année. Enfin, les travaux d'harmonisation de nos données avec les comptes financiers de la Banque nationale suisse (BNS) se poursuivront de manière intensive cette année. L'accent sera mis sur la cohérence des comptes financiers et sur l'intégration directe des chiffres annuels et trimestriels de la statistique financière dans les comptes financiers de la BNS.

6. Composition et activités du SRS-CSPCP

Comme l'indique l'organigramme ci-dessous, l'Assemblée des délégué·e·s est au cœur du dispositif. La Direction dirige le SRS-CSPCP et le représente. Elle est appuyée par un secrétariat. L'Organe de révision examine chaque année les comptes annuels. La Direction établit un rapport annuel à l'attention de l'Assemblée des délégué·e·s. Divers groupes de travail (GT) émanent de l'Assemblée des délégué·e·s. Ces groupes de travail sont soit thématiques et permanents, soit *ad hoc* et temporaires. Deux groupes de travail permanents sont en place : celui en charge de préparer les prises de positions lors des consultations lancées par le Conseil IPSAS et celui en charge des questions relatives au plan comptable.

Figure 3
Organigramme du Conseil suisse de présentation des comptes publics



6.1 Assemblée des délégué·e·s

Les délégué·e·s, représentant les 8 instances membres du SRS-CSPCP, sont au nombre de 16. Afin de représenter un large éventail d'intérêts, les délégué·e·s proviennent de divers horizons. Les trois niveaux institutionnels – Confédération, cantons et communes – sont représentés en tenant compte des métiers de base et des régions linguistiques. Sont également présents, au sein de l'Assemblée des délégué·e·s, des représentants du monde scientifique et économique.

L'Assemblée inclut :

- a. Administration fédérale des finances (AFF) : 2 délégué·e·s ;
- b. Contrôle fédéral des finances (CDF) : 1 délégué ;
- c. Administrations cantonales des finances (FkF) : 4 délégué·e·s, nommés par le FkF ;
- d. Contrôles cantonaux des finances (CCF) : 1 délégué, nommé par l'association faîtière ;
- e. Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales (CACSF) : 1 délégué ;
- f. Association des communes suisses (ACS) : 1 délégué ;
- g. Union des villes suisses (UVS) : 1 déléguée ;
- h. Science et économie : 5 délégués (y compris la Direction).

Début 2023, un changement est survenu parmi les délégué·e·s. En raison d'une réorganisation interne au service de la comptabilité de l'AFF, Daniel Eyer, chef du service comptable auprès de l'AFF, est remplacé par Danielle Matter, spécialiste en comptabilité auprès de l'AFF. La liste des délégué·e·s au 31 décembre 2023 se trouve en annexe.

En 2023 l'Assemblée des délégué·e·s du SRS-CSPCP s'est réunie à quatre reprises pour traiter une vaste palette de thèmes. En voici l'aperçu, séance par séance :

1^{ère} séance du 7 mars 2023

- Comptes annuels 2022 et rapport d'activités 2022 : **Approbation** des comptes et du rapport préparés par la Direction par voie de circulation avant la séance.
- Rapport de révision des comptes 2022 : **Prise de connaissance** du rapport des réviseurs sur les comptes par voie de circulation avant la séance.
- Distinction entre charges d'exploitation, dédommagements et contributions : Reprise de la discussion concernant l'élaboration d'un complément concernant cette problématique.
- Contrats d'informatique dématérialisée (contrats cloud) : Suite de la discussion d'une réponse à une question fréquente (FAQ).
- Réserve de retraitement du patrimoine administratif : Première discussion d'un complément à la Recommandation 19.
- Exposure Draft (*Concessionary Leases and Right-of-Use Assets In-kind*) : **Adoption** par voie de circulation de la prise de position du SRS-CSPCP à l'attention du Conseil IPSAS.

2^{ème} séance du 6 juin 2023

- Succession de la statistique financière de l'AFF au sein du SRS-CSPCP : Discussion et information que Florian Chatagny, chef de section de la statistique financière de l'AFF, remplacera Monika Fährli comme déléguée à partir du 1.1.2023.
- Contrats d'informatique dématérialisée (contrats cloud) : Suite de la discussion et **approbation** d'une réponse à une question fréquente (FAQ).
- Recommandation 18 – Annexe C : Discussion et **approbation** d'une proposition de modification de certains chiffres-clés (charges et revenus courants, autofinancement) de l'annexe C du Manuel MCH2.
- Distinction entre charges d'exploitation, dédommagements et contributions : Suite de la discussion concernant l'élaboration d'un complément concernant cette problématique. **Décision** que le complément sera rattaché à la Recommandation 03.

- Recommandation 07 : Discussion et **approbation** d’une lettre adressée au FkF et à la Conférence suisse des impôts (CSI) en réponse à leurs inquiétudes liées à la modification de la Recommandation 07.
- Recommandation 08 : Première discussion des définitions et des critères de comptabilisation des divers éléments mentionnés dans le plan comptable (financements spéciaux, fonds, legs, préfinancements).

3^{ème} séance du 20 septembre 2023

- Distinction entre charges d’exploitation, dédommagements et contributions : Suite de la discussion concernant l’élaboration d’un complément à la Recommandation 03.
- Recommandation 08 : Suite de la discussion des définitions et des critères de comptabilisation des divers éléments mentionnés dans le plan comptable (financements spéciaux, fonds, legs, fondations, préfinancements).
- Programme de travail : Discussion approfondie sur les objets à mettre au programme de travail du SRS-CSPCP.

4^{ème} séance du 12 décembre 2023

- Distinction entre charges d’exploitation, dédommagements et contributions : Suite de la discussion concernant l’élaboration d’un complément à la Recommandation 03.
- Direction du SRS-CSPCP à partir du 1.1.2025 : **Election** formelle d’Andreas Bergmann comme futur directeur du SRS-CSPCP ; **Approbation** de la convention de prestation entre le SRS-CSPCP, l’AFF et la CDF ainsi que du contrat entre le SRS-CSPCP et la ZHAW.
- Plan comptable : **Adoption** de chacun des amendements à caractère substantiel proposés par le groupe de travail « Plan comptable », ainsi qu’**approbation** de la version actualisée du plan comptable et de la classification fonctionnelle, version 16/2023.
- *Exposure Draft (Improvements to IPSAS, 2023)* : **Adoption** de la prise de position du SRS-CSPCP à l’attention du Conseil IPSAS.
- Consultation *Strategy and Work Program 2024-2028* : **Adoption** de la prise de position du SRS-CSPCP à l’attention du Conseil IPSAS par voie de circulation.
- Présentation du projet de guide des RPC sur les rapports de développement durable par Reto Eberle, délégué.

6.2 Groupes de travail

Groupe de travail « IPSAS »

Le groupe de travail « IPSAS » est un groupe permanent. Il prépare, à l’attention de l’Assemblée des délégué·e·s du Conseil, les propositions de prises de position au sujet des projets mis en consultation par le Conseil IPSAS. Mis sur pied dès 2008, il se compose de six délégué·e·s : Nils Soguel (Président), Andreas Bergmann, Claudia Beier (ZH), Danielle Matter (AFF), Martin Köhli (CDF) et Charles Pict (CCF). Plusieurs experts extérieurs prennent part aux séances, dont Marc Wermuth (AFF), technical advisor du Conseil IPSAS, qui participe également aux travaux de l’Assemblée des délégué·e·s en tant qu’invité. Le secrétariat technique du groupe est assuré par Evelyn Munier.

En 2023, le groupe de travail « IPSAS » s’est réuni les 30 mars et 30 novembre pour élaborer des réponses aux consultations du Conseil IPSAS.

Groupe de travail « Plan comptable »

Le groupe de travail « Plan comptable » est un groupe permanent. Il traite les demandes relatives au plan comptable et à la classification fonctionnelle. Le groupe de travail se compose de deux délégué·e·s et de cinq membres externes : Monika Fähr (AFF), Sandra Favre de Oliveira (UVS), Stephanie Kuhn (ZH ensuite AFF), Urs Kundert (KKAG GL), Anja Muheim (SZ), Marie-Lena Pfaff (ZH), Richard Schraner (Commune de Fislisbach) et Marc Wermuth (AFF).

En 2023, Stephanie Kuhn (ZH) a été remplacée par Marie-Lena Pfaff. Suite à son changement d'employeur, Stephanie Kuhn représente dorénavant la statistique financière au sein du groupe. Monika Fäh préside le groupe de travail. Le secrétariat technique est assuré par Evelyn Munier.

Le groupe de travail « Plan comptable » a siégé quatre fois en 2023 : le 22 février, le 25 mai, le 30 août et le 8 novembre et a répondu à 15 questions. Les questions avaient trait aux jeux d'écritures ou concernaient la classification fonctionnelle. Les réponses sont directement communiquées aux auteurs de la question. Le groupe de travail « Plan comptable » est conscient du fait que les réponses aux différentes questions pourraient intéresser un public plus large. C'est pourquoi ces questions et les réponses qui y ont été apportées sont accessibles sur le site internet du SRS-CSPCP.

Groupe de travail *ad hoc* « Financements spéciaux-fonds-legs-préfinancements »

Ce groupe de travail *ad hoc* a été constitué afin de faire une proposition de modification de la Recommandation 08 traitant des financements spéciaux, des fonds, des legs et des préfinancements. Le groupe de travail est composé de la direction et du secrétariat du SRS-CSPCP ainsi que de Sandra Favre de Oliveira, Andreas Hrachowy, Pirmin Marbacher et Patrick Wolfensberger. Le groupe de travail n'a pas siégé en 2023, mais a participé aux travaux pour la modification de la Recommandation 08 par voie de circulation.

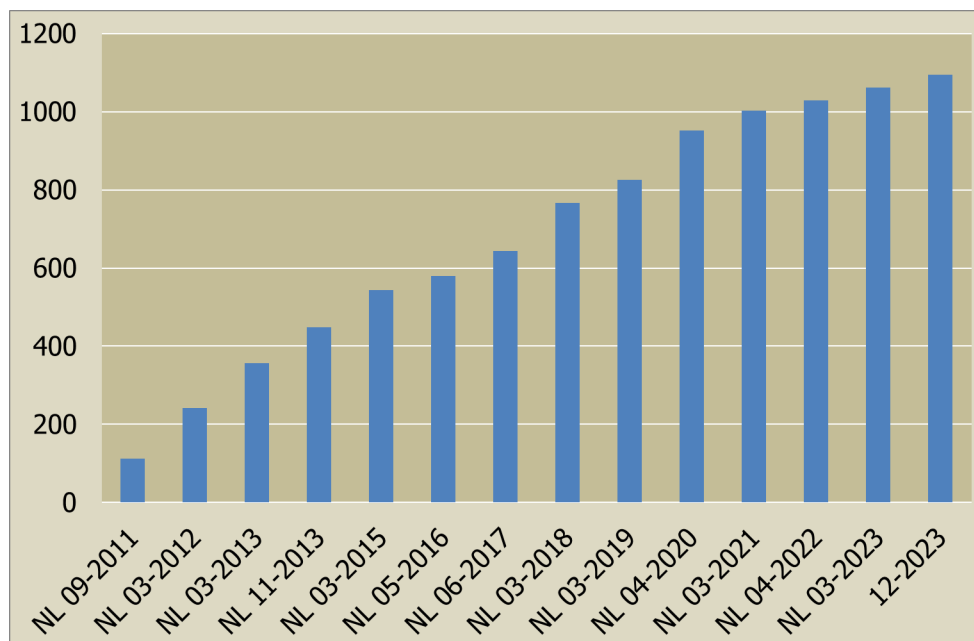
6.3 Direction et secrétariat

En 2023, 178 heures ont été consacrées à la direction du SRS-CSPCP et 731 heures au secrétariat pour les tâches spécifiques suivantes :

- Organisation, direction et prise des procès-verbaux des différentes séances ;
- Mise en œuvre des décisions de l'Assemblée des délégué·e·s ;
- Coordination ou élaboration des propositions relatives à des modifications de recommandations, aux compléments aux recommandations et aux réponses aux questions fréquemment posées (FAQ) ;
- Traduction et mise à disposition de l'ensemble des recommandations, des compléments aux recommandations et des réponses aux questions fréquemment posées (FAQ) en allemand et en français ;
- Elaboration, traduction et transmission de la position des collectivités suisses dans le cadre des consultations lancées par le Conseil IPSAS ;
- Mise à jour permanente du site internet (en allemand, en français, partiellement en italien et en anglais) ;
- Diffusion des informations concernant l'évolution du MCH2, notamment à travers plusieurs articles de vulgarisation dans des revues spécialisées ;
- Envoi d'une Newsletter en avril 2023. La Figure 4 reflète l'évolution de l'effectif des personnes destinataires de cette publication et cela à partir de la première Newsletter de septembre 2011. A ce jour, à peu près 1100 personnes sont inscrites et reçoivent les informations sur l'évolution du MCH2.

Figure 4

**Nombre de destinataires de la Newsletter
du Conseil suisse de présentation des comptes publics,**
relevé au moment de chaque envoi (NL) et état à fin 2023



6.4 Délégué·e·s

Les délégué·e·s au Conseil se sont beaucoup investis dans les travaux du SRS-CSPCP en 2023, au niveau de l'Assemblée des délégué·e·s et dans les groupes de travail.

Chaque délégué·e·, dans ses diverses activités, a contribué à informer sur le MCH2 et sur les travaux du SRS-CSPCP. Nous nous contentons de mentionner ici quelques activités :

- *Claudia Beier* : Participation à quatre rencontres du Conseil IPSAS en tant que membre suisse du Conseil IPSAS ; participation à un événement organisé par le FMI à Washington sur le thème de l'utilisabilité des informations comptables pour la qualité et la profondeur des informations contenues dans les Public Sector Balance Sheets (PSBS) ; participation et animation d'une table ronde lors d'une pré-conférence de l'IPSAS-Board sur les nouvelles normes IPSAS organisée par la Zürcher Hochschule für Angewandte Wissenschaften à Zurich ; participation à trois rencontres du groupe IPSAS allemand regroupant des représentants de la présentation des comptes de la commission européenne ainsi que de l'Etat et des Länder et communes allemands et autrichiens ;
- *Andreas Bergmann* : Représentation de la Suisse dans le cadre du Working Party on Financial Management and Reporting de l'OCDE les 9 et 10 mars 2023 à Paris ;
- *Martin Köhli* : Formation MCH2 dans le cadre du séminaire pour spécialistes et cadres « Surveillance financière dans le secteur public » à l'IDHEAP.
- *Pirmin Marbacher* : Interventions et direction de cours de certification MCH2 en collaboration entre BDO et veb.ch ;
- *Danielle Matter* : Représentation de la Suisse dans le cadre du Working Party on Financial Management and Reporting de l'OCDE les 9 et 10 mars 2023 à Paris ;
- *Charles Pict* : Formation IPSAS dans le cadre du cours « Gestion financière du secteur public » à l'IDHEAP.

6.5 Comptes 2023

Conformément à son règlement d'organisation, entré en vigueur au 1^{er} janvier 2013, le SRS-CSPCP présente ses comptes arrêtés au 31 décembre 2023, ainsi que le rapport des réviseurs. Les comptes montrent un excédent de charges de CHF 1'956.75. Les revenus se montent à CHF 111'363.00 et les charges à CHF 113'319.75. Le capital propre du SRS-CSPCP se monte à CHF 8'470.25.

Les comptes ainsi que le rapport de révision sont annexés au présent rapport.

Lausanne, le 21 février 2024