

Frequently Asked Questions (FAQ)

Comptabilisation des droits de préemption liés à l'acquisition de biens immobiliers

Le Conseil suisse de présentation des comptes publics SRS-CSPCP a traité des questions suivantes relatives à la comptabilisation des droits de préemption liés à l'acquisition de biens immobiliers.

Questions

Comment faut-il comptabiliser le paiement effectué par une collectivité publique pour acquérir un droit de préemption sur un bien immobilier ? Le droit de préemption acquis représente-t-il un actif incorporel ou ce droit doit-il être activé comme un acompte pour l'acquisition du bien immobilier concerné ? Le droit de préemption doit-il faire l'objet d'un amortissement planifié ?

Réponse

A Définition

Un droit de préemption donne à son titulaire le droit d'acquérir par priorité à toute autre personne un bien immobilier (par exemple un terrain) dès lors que ce dernier est mis en vente avant qu'un tiers ne puisse l'acquérir. Il convient de distinguer les droits de préemption contractuels et les droits de préemption légaux. En Suisse, les art. 681 et suivants du Code civil (CC) règlent le droit de préemption légal. Ce droit existe en cas de copropriété et de droit de superficie ainsi que pour des droits fonciers sur les entreprises et les immeubles agricoles. Quant au droit de préemption contractuel, il est réglé à l'art. 216 du Code des obligations (CO). Il est convenu dans un contrat établi sous forme d'acte authentique. Il est inscrit au registre foncier. Dans le contrat, la durée de validité du droit de préemption contractuel peut ne pas être définie. Toutefois, cette durée ne peut pas dépasser 25 ans.

B Comptabilisation

Le droit de préemption est un droit incorporel qui est intimement lié à un bien immobilier. La manière de le comptabiliser est différente selon que le droit de préemption peut être décompté (coût d'acquisition avancé) (variante A ci-après) ou non (variante B) du prix d'achat du bien immobilier.

C Variante A : Le droit de préemption peut être décompté du prix d'achat du bien immobilier

S'il peut être décompté du prix d'achat du **bien immobilier**, le droit de préemption fait partie du coût d'acquisition du bien immobilier (coût d'acquisition avancé). La dépense pour l'acquérir doit être comptabilisée comme un acompte sur l'achat d'un actif corporel du patrimoine financier (compte 1088 « Avances PF ») ou du patrimoine administratif (compte 1407 « Installations en construction PA »).

Dans ce cas-ci, les droits de préemption concernant un bien immobilier ne sont pas sujets à une perte de valeur économique. Il n'y a donc pas de raison de procéder à un amortissement selon la durée d'utilisation. Si le droit de préemption n'est pas exercé avant la

fin de la durée du contrat (ou avant la fin du délai de 25 ans), alors une opération de décomptabilisation avec incidence sur le résultat doit être enregistrée pour le sortir des actifs. Si le droit de préemption est exercé, alors le montant du droit de préemption est transféré depuis le compte 1088 « Avances sur PF » au compte correspondant à l'immobilisation concernée dans le patrimoine financier (dans le cas d'un terrain : 1080 « Terrains PF ») ou depuis le compte 1407 « Installations en construction PA » au compte correspondant à l'immobilisation concernée dans le patrimoine administratif (dans le cas d'un terrain : 1400 « Terrains PA »).

- D Exemple 1 : Droit de préemption pour un actif destiné à appartenir au patrimoine financier (pour simplifier, les fluctuations de la valeur vénale ne sont pas considérées)

1a Comptabilisation du droit de préemption d'un terrain destiné à appartenir au patrimoine financier et de l'achat ultérieur de ce terrain

La Collectivité A acquiert un droit de préemption d'une durée de validité de quatre ans pour un terrain destiné à appartenir à son patrimoine financier pour un montant de CHF 200'000 (=5% du prix du terrain). Deux ans plus tard elle exerce son droit de préemption et achète le terrain dont le prix s'élève globalement à CHF 4'000'000. Le droit de préemption peut être décompté du prix d'achat.

Opération	Comptabilisation		
	Débit	Crédit	Montant
01.01.x1 Acquisition du droit de préemption	1088 Avances PF	100 Disponibilité et placements à court terme	200'000
31.12.x2 Transfert du droit de préemption au moment de l'achat du terrain	1080 Terrains PF	1088 Avances PF	200'000
Paielement du solde du prix du terrain	1080 Terrains PF	100 Disponibilité et placements à court terme	3'800'000

1b Comptabilisation du droit de préemption d'un terrain destiné à appartenir au patrimoine financier et de la renonciation ultérieure à exercer ce droit

La Collectivité B acquiert un droit de préemption d'une durée de validité de quatre ans pour un terrain destiné à appartenir à son patrimoine financier pour un montant de CHF 200'000 (=5% du prix du terrain). Le droit de préemption peut être décompté du prix d'achat. A l'échéance du droit de préemption, la collectivité renonce à acheter le terrain et à exercer son droit de préemption.

Opération	Comptabilisation		
	Débit	Crédit	Montant
01.01.x1 Acquisition du droit de préemption	1088 Avances PF	100 Disponibilité et placements à court terme	200'000
31.12.x4 Renonciation à l'achat du terrain et à l'exercice du droit de préemption (ajustement à une valeur vénale de CHF 0)	3411 Pertes réalisées sur immobilisations corporelles et incorporelles PF	1088 Avances PF	200'000

Exemple 2 : Droit de préemption pour un actif destiné à appartenir au patrimoine administratif

2a Comptabilisation du droit de préemption d'un terrain destiné à appartenir au patrimoine administratif et de l'achat ultérieur de ce terrain

Cas identique à celui relaté sous 1a, à la différence qu'il s'agit ici d'un terrain classé dans le patrimoine administratif.

Opération	Comptabilisation		
	Débit	Crédit	Montant
01.01.x1 Acquisition du droit de préemption	500 Terrains	100 Disponibilité et placements à court terme	200'000
31.12.x1 Report au bilan du droit de préemption	1407 Installations en construction PA	690 Report au bilan	200'000
31.12.x2 Transfert du droit de préemption au moment de l'achat du terrain	1400 Terrains PA	1407 Installations en construction PA	200'000
Paiement du solde du prix du terrain	500 Terrains PA	100 Disponibilité et placements à court terme	3'800'000
Report au bilan	1400 Terrains PA	690 Report au bilan	3'800'000

2b Comptabilisation du droit de préemption d'un terrain destiné à appartenir au patrimoine administratif et de la renonciation ultérieure à exercer ce droit

Cas identique à celui relaté sous 1b, à la différence qu'il s'agit ici d'un terrain classé dans le patrimoine administratif.

Opération	Comptabilisation		
	Débit	Crédit	Montant
01.01.x1 Acquisition du droit de préemption	500 Terrains	100 Disponibilité et placements à court terme	200'000
31.12.x1 Report au bilan	1407 Installations en construction PA	690 Report au bilan	200'000
31.12.x4 Renonciation à l'achat du terrain et à l'exercice du droit de préemption	3301 Amortissements non planifiés des immobilisations corporelles PA	1407 Installations en construction PA	200'000

E Variante B : Le droit de préemption ne peut pas être décompté du prix d'achat du bien immobilier

S'il ne peut pas être décompté du prix d'achat du bien immobilier, le droit de préemption doit être enregistré comme une immobilisation incorporelle spécifique. La dépense pour l'acquérir est enregistrée au compte 1089 « Autres immobilisations corporelles et incorporelles PF » dans le cas d'un actif du patrimoine financier ou au compte 1429 « Autres immobilisations incorporelles PA » dans le cas d'un actif du patrimoine administratif.

Si le droit de préemption est classé dans le patrimoine administratif, il est amorti sur sa durée légale (durée du contrat ou maximum de 25 ans). Si le droit de préemption est classé dans le patrimoine financier, sa valeur doit être évaluée et corrigée périodiquement.

Si le droit de préemption est exercé avant l'expiration du délai contractuel de validité, la valeur comptable résiduelle fait l'objet d'un amortissement non planifié (patrimoine administratif) ou d'une correction de valeur traduisant la nullité de la valeur vénale (patrimoine financier).

F Exemple 3 : Droit de préemption pour un actif destiné à appartenir au patrimoine financier (pour simplifier, les fluctuations de la valeur vénale ne sont pas considérées)

3a Comptabilisation du droit de préemption d'un terrain destiné à appartenir au patrimoine financier et de l'achat ultérieur de ce terrain

La Collectivité C acquiert un droit de préemption d'une durée de validité de quatre ans pour un terrain destiné à appartenir à son patrimoine financier pour un montant de CHF 200'000 (=5% du prix de vente du terrain). Deux ans plus tard elle exerce son droit de préemption et achète le terrain dont le prix s'élève globalement à CHF 4'000'000. Le droit de préemption ne peut pas être décompté du prix d'achat.

Opération	Comptabilisation		
	Débit	Crédit	Montant
01.01.x1 Acquisition du droit de préemption	1089 Autres immobilisations corporelles et incorporelles PF	100 Disponibilité et placements à court terme	200'000
31.12.x2 Exercice du droit de préemption (ajustement à une valeur vénale de CHF 0)	3411 Pertes réalisées sur immobilisations corporelles et incorporelles PF	1089 Autres immobilisations corporelles et incorporelles PF	200'000
Achat du terrain	1080 Terrains PF	100 Disponibilité et placements à court terme	4'000'000

3b Comptabilisation du droit de préemption d'un terrain destiné à appartenir au patrimoine financier et de la renonciation ultérieure à exercer ce droit

La Collectivité D acquiert un droit de préemption d'une durée de validité de quatre ans pour un terrain destiné à appartenir à son patrimoine financier pour un montant de CHF 200'000 (=5% du prix de vente du terrain). Le droit de préemption ne peut pas être décompté du prix d'achat. A l'échéance du droit de préemption, la collectivité renonce à acheter le terrain et à exercer son droit de préemption.

Opération	Comptabilisation		
	Débit	Crédit	Montant
01.01.x1 Acquisition du droit de préemption	1089 Autres immobilisations corporelles et incorporelles PF	100 Disponibilité et placements à court terme	200'000
31.12.x4 Renonciation à l'achat du terrain et à l'exercice du droit de préemption (ajustement à une valeur vénale de CHF 0)	3411 Pertes réalisées sur immobilisations corporelles et incorporelles PF	1089 Autres immobilisations corporelles et incorporelles PF	200'000

Exemple 4 : Droit de préemption pour un actif destiné à appartenir au patrimoine administratif

4a Comptabilisation du droit de préemption d'un terrain pour un actif destiné à appartenir au patrimoine administratif et de l'achat ultérieur de ce terrain

Cas identique à celui relaté sous 3a, à la différence qu'il s'agit ici d'un terrain classé dans le patrimoine administratif.

Opération	Comptabilisation		
	Débit	Crédit	Montant
01.01.x1 Acquisition du droit de préemption	529 Autres immobilisations incorporelles	100 Disponibilité et placements à court terme	200'000
31.12.x1 Report au bilan du droit de préemption	1429 Autres immobilisations incorporelles PA	690 Report au bilan	200'000
Amortissement planifié sur une durée de 4 ans	3320 Amortissements planifiés des immobilisations incorporelles PA	1429 Autres immobilisations incorporelles PA	50'000
31.12.x2 Amortissement planifié sur une durée de 4 ans	3320 Amortissements planifiés des immobilisations incorporelles PA	1429 Autres immobilisations incorporelles PA	50'000
Amortissement non planifié en raison de l'exercice du droit de préemption avant son échéance	3321 Amortissements non planifiés des immobilisations incorporelles PA	1429 Autres immobilisations incorporelles PA	100'000
Achat du terrain	500 Terrains PA	100 Disponibilité et placements à court terme	4'000'000
Report au bilan	1400 Terrains PA	690 Report au bilan	4'000'000

4b Comptabilisation du droit de préemption d'un terrain destiné à appartenir au patrimoine administratif et de la renonciation ultérieure à exercer ce droit

Cas identique à celui relaté sous 3b, à la différence qu'il s'agit ici d'un terrain classé dans le patrimoine administratif.

Opération	Comptabilisation		
	Débit	Crédit	Montant
01.01.x1 Acquisition du droit de préemption	529 Autres immobilisations incorporelles	100 Disponibilité et placements à court terme	200'000
31.12.x1 Report au bilan	1429 Autres immobilisations incorporelles PA	690 Report au bilan	200'000
Amortissement planifié sur une durée de 4 ans	3320 Amortissements planifiés des immobilisations incorporelles PA	1429 Autres immobilisations incorporelles PA	50'000
31.12.x2 Amortissement planifié sur une durée de 4 ans	3320 Amortissements planifiés des immobilisations incorporelles PA	1429 Autres immobilisations incorporelles PA	50'000
31.12.x3 Amortissement planifié sur une durée de 4 ans	3320 Amortissements planifiés des immobilisations incorporelles PA	1429 Autres immobilisations incorporelles PA	50'000
31.12.x4 Amortissement planifié sur une durée de 4 ans	3320 Amortissements planifiés des immobilisations incorporelles PA	1429 Autres immobilisations incorporelles PA	50'000

G Les deux variantes (A et B) sont conformes aux normes IPSAS.

Lausanne, le 10 juin 2021