

BGer 9C_264/2022 vom 7. September 2023

Bundesgericht, 2023-09-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_264_2022

FR: TF 9C_264/2022 du 7 septembre 2023

IT: TF 9C_264/2022 del 7 settembre 2023

Erwägungen

E. 1.1

Le Tribunal fédéral revoit librement l'interprétation et l'application du droit fédéral et du droit constitutionnel cantonal (art. 95 LTF). Il examine en revanche sous l'angle restreint de l'arbitraire l'interprétation et l'application des autres règles du droit cantonal (ATF 146 II 367 consid. 3.1.5 et les références). Une décision est arbitraire lorsqu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique clair et indiscuté, ou lorsqu'elle contredit d'une manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité. Le Tribunal fédéral n'a pas à déterminer quelle est l'interprétation correcte que l'autorité cantonale aurait dû donner des dispositions cantonales applicables; il doit uniquement examiner si l'interprétation qui a été faite est défendable. Il ne s'écarte de la solution retenue que si celle-ci apparaît insoutenable ou en contradiction manifeste avec la situation effective, ou encore si elle a été adoptée sans motifs objectifs et en violation d'un droit certain. Il peut notamment s'avérer arbitraire d'interpréter une notion juridique de manière contraire à une jurisprudence et une doctrine constantes et bien établies (ATF 148 III 95 consid. 4.1; 148 I 145 consid. 6.1 et les références). En outre, il ne suffit pas que les motifs de la décision critiquée soient insoutenables, encore faut-il que celle-ci soit arbitraire dans son résultat (ATF 148 III 95 consid. 4.1; 147 I 241 consid. 6.2.1). Si l'application de la loi défendue par l'autorité cantonale ne se révèle pas déraisonnable ou manifestement contraire au sens et au but de la disposition ou de la législation en cause, cette interprétation sera confirmée, même si une autre solution - éventuellement plus judicieuse - paraît possible (ATF 148 II 121 consid. 5.2; 148 I 145 consid. 6.1 et les références).

E. 1.2

Comme pour les griefs de violation des droits fondamentaux, les griefs de violations de dispositions du droit cantonal sont soumis à des exigences de motivation accrues ("principe d'allégation"; art. 106 al. 2 LTF). La partie recourante doit mentionner les principes constitutionnels qui n'auraient pas été respectés et expliquer de manière claire et précise en quoi ces principes auraient été violés (ATF 147 IV 73 consid. 4.1.2 et les références). Les critiques de nature appellatoire sont irrecevables (ATF 148 IV 409 consid. 2.2 et la référence).

E. 2

Le litige porte sur le point de savoir si l'Etat de Genève doit procéder à un apport supplémentaire d'actifs de 20'000'000 fr. en faveur de la Fondation au titre de versement extraordinaire au sens de l'art. 36A LFPTPG/GE (consid. 4.1 infra). Il s'agit singulièrement de savoir si l'institution de prévoyance était en droit d'inscrire une provision (technique) pour risques spéciaux de 25'000'000 fr. dans ses comptes annuels de l'année 2019, ensuite de l'apparition de l'épidémie de COVID-19, ce qui a une influence sur le montant du

versement extraordinaire, dont le calcul est fondé sur les comptes de la Fondation (consid. 4.1 infra).

E. 3.1

La FPTPG est une institution de prévoyance de corporations de droit public en capitalisation partielle (art. 72a LPP). A ce titre, le législateur cantonal a réglé dans la LFPTPG/GE l'organisation de la caisse et y a défini les tâches et les compétences de celle-ci. Dans la mesure où la FPTPG bénéficie de la garantie de l'Etat de Genève (art. 72c LPP , en lien avec les art. 9 LFPTPG/GE et art. 2 de la loi genevoise générale du 17 mars 2006 relative à la garantie de l'Etat pour les institutions de prévoyance publiques cantonales [LGar/GE; rs/GE D 2 20]), elle ne présente pas de "découvert" au sens de l' art. 65d al. 1 LPP (ATF 134 I 23 consid. 6.3.2 et la référence).

E. 3.2

A cet égard, il ressort de l' art. 72f al. 1 LPP a contrario que les règles de financement des art. 65 à 72 LPP, qui contiennent notamment les mesures en cas de découvert (art. 65d LPP), ne s'appliquent pas aux institutions de prévoyance de corporations de droit public en capitalisation partielle tant qu'elles ne sont pas passées au système de capitalisation complète (taux de couverture de 100 % au moins).

Dans l'intervalle, tant qu'elles ne sont pas passées au système de capitalisation complète, le financement des institutions de prévoyance de corporations de droit public en capitalisation partielle est réglementé par les art. 72a à 72g LPP, comme le rappelle la réserve de l'art. 65 al. 2, dernière phrase, LPP. Chaque institution de prévoyance de corporations de droit public en capitalisation partielle doit veiller au maintien de ses taux de couverture au moins à leur valeur initiale (art. 72a al. 1 let. b LPP), ainsi que de ses taux de couverture acquis (art. 72a al. 2, 2

e phrase, LPP). En conséquence, les taux de couverture ne peuvent en principe que rester stables ou monter jusqu'à atteindre un taux de couverture d'au moins 80 % au 1

er janvier 2052 au plus tard (art. 72a al. 1 let. c LPP, en lien avec les dispositions transitoires de la modification du 17 décembre 2010 de la LPP, let. c al. 1), et non descendre (ch. 838 du Bulletin de la prévoyance professionnelle n° 128 de l'OFAS du 2 juillet 2012, questions-réponses n° 1). Si, durant la phase de recapitalisation, le taux de couverture passe au-dessous de son niveau de départ ou si les droits des bénéficiaires de rentes ne sont plus couverts, les découverts ne doivent pas être comblés en recourant à la garantie de l'Etat, mais des mesures d'assainissement doivent être prises sur le champ (Message du Conseil fédéral relatif à la modification de la loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité du 19 septembre 2008 [Financement des institutions de prévoyance de corporations de droit public], FF 2008 7619, 7678). L'institution de prévoyance devra alors prendre les mesures d'assainissement prévues aux art. 65c à 65e LPP, comme le font les institutions de prévoyance de droit privé (art. 72e LPP ; ATF 140 V 420 consid. 4.2.3; Communiqué C-04/2012 de la Commission de haute surveillance de la prévoyance professionnelle du 10 septembre 2012, Financement des institutions de prévoyance de droit public, ch. 2.3.2, let. a).

En outre, selon la let. c al. 2 des dispositions transitoires de la modification du 17 décembre 2010 de la LPP, si le taux de couverture est inférieur à 60 % à partir du 1

er janvier 2020 et à 75 % à partir du 1

er janvier 2030, les corporations de droit public versent à leurs institutions de prévoyance, sur la différence, les intérêts prévus à l' art. 15 al. 2 LPP . Lorsque ce chemin de croissance est respecté, la Confédération a en revanche laissé aux cantons la marge de manoeuvre nécessaire pour entreprendre une recapitalisation conforme à leurs besoins (art. 113 Cst. , en lien avec l' art. 46 al. 3 Cst. ; Message précité, FF 2008 7681 ch. 5.1). Les art. 72a à 72g LPP ne contiennent en particulier aucune disposition spécifique concernant les modalités du financement du passage à une capitalisation complète (Communiqué C-04/2012 précité, ch. 2.3.2, let. a). Lorsque le chemin de croissance est respecté, chaque institution de prévoyance de corporations de droit public (respectivement la corporation de droit public concernée) décide par conséquent librement comment elle entend se financer (art. 50 al. 2 LPP ; Message précité, FF 2008 7650, ch. 1.5.3).

E. 3.3

En l'espèce, il convient de compléter l'arrêt attaqué (art. 105 al. 2 LTF); le degré de couverture global de la Fondation était de 55,1 % au 31 décembre 2012 (décision du 5 décembre 2014 de l'Autorité cantonale de surveillance des fondations et des institutions de prévoyance [ASFIP] de Genève). De plus, en prenant en considération le versement d'un montant de 98'193'927 fr., l'ASFIP Genève a constaté que l'équilibre financier de la Fondation et l'objectif légal du degré de couverture étaient respectés, avec un degré de couverture attendu respectivement de 77,4 % au 1

er janvier 2020 et de 89,6 % au 1

er janvier 2052 (communication de l'ASFIP Genève du 20 janvier 2022). Dans la mesure où le chemin de croissance paraît respecté, le présent litige relève exclusivement du droit cantonal.

E. 4

Par provision technique, on entend tout montant porté au passif du bilan de la Fondation pour faire face à un engagement certain ou probable qui a un impact sur son équilibre financier et qui résulte d'évènements connus à la date du bilan. Une provision technique est constituée indépendamment de la situation financière de la Fondation et elle ne peut être dissoute en vue de l'améliorer. La provision technique est prise en compte dans le calcul du degré de couverture selon l'article 44 OPP 2, au même titre que les capitaux de prévoyance.

Article 5 Nature des provisions techniques

1 La Fondation constitue les provisions techniques suivantes:

- a. Provision de longévité;
- b. Provision de fluctuation des risques;
- c. Provision d'adaptation du taux d'intérêt technique;
- d. Provision d'adaptation des pensions en cours;
- e. Provision pour risques spéciaux.

2 Les provisions techniques doivent être dotées de manière à atteindre les objectifs selon les modalités et dans les délais fixés dans le présent règlement. La dotation annuelle des provisions techniques s'opère dans l'ordre dans lequel ces provisions sont traitées dans le présent règlement.

3 L'expert agréé formule des recommandations à l'intention de la Fondation en ce qui concerne la détermination des capitaux de prévoyance et des provisions techniques.

Article 10 Provision pour risques spéciaux

1 La provision pour risques spéciaux a pour but de tenir compte de toute décision du Comité ou de tout événement qui amènerait la Fondation à court ou moyen terme, soit à augmenter le capital de prévoyance des assurés actifs et/ou des bénéficiaires de rentes, soit à relever le montant cible des provisions.

2 Les événements possibles sont les suivants (liste non exhaustive) :

a. une fusion ou une liquidation partielle;

b. la connaissance d'un événement d'assurance probable qui pourrait amener la Fondation à réaliser une perte technique;

c. un changement réglementaire qui amènerait la Fondation à offrir une garantie transitoire.

E. 4.1

Dans le contexte d'une recapitalisation, le législateur genevois a prévu les règles suivantes:

Art. 36 LFPTPG/GE Comptabilité

1 La Fondation établit un rapport annuel de gestion, avec les comptes annuels qui se composent du bilan, du compte d'exploitation et de l'annexe. Ils contiennent les chiffres de l'exercice précédent.

2 L'exercice financier annuel s'ouvre le 1er janvier et se clôt le 31 décembre.

3 Les comptes sont établis conformément aux exigences du droit fédéral de la prévoyance professionnelle, y compris concernant le calcul du degré de couverture.

Art. 36A LFPTPG/GE Versement extraordinaire

1 L'Etat de Genève effectue un versement afin de recapitaliser la Fondation. Le versement s'élève au montant permettant à la Fondation d'atteindre un degré de couverture de 75 % et de constituer une réserve de fluctuation de valeur partielle équivalente à 5 % de degré de couverture.

2 Le montant prévu à l'alinéa 1 est calculé sur la base des comptes audités de la Fondation au 31 décembre qui précède l'entrée en vigueur de la modification du 30 août 2019, en prenant en compte les engagements envers les actifs et les bénéficiaires de rente calculés au taux d'intérêt technique de 2,25 %.

3 Le versement est effectué au plus tard le 31 décembre suivant l'entrée en vigueur de la modification du 30 août 2019.

Art. 36B LFPTPG/GE Prêt de la Fondation à l'Etat de Genève

1 La Fondation octroie à l'Etat de Genève un prêt à long terme d'un montant équivalent à celui prévu à l'article 36A, alinéa 1.

2 Le prêt est remboursé par l'Etat de Genève, par annuité fixe, sur une durée de 33 ans. D'entente entre la Fondation et l'Etat de Genève après l'entrée en vigueur de la convention de prêt, cette durée peut être réduite ou prolongée mais au maximum pour une durée de 40 ans.

3 Le taux d'intérêt du prêt est fixé conformément aux exigences de la loi fédérale mais au minimum au taux d'intérêt technique de 2,25 % augmenté de 0,5 %, soit un total de 2,75 %.

E. 4.2

Le 27 avril 2020, le Comité de la FPTPG a édicté un règlement sur les passifs de nature actuarielle, avec entrée en vigueur (rétroactive) au 31 décembre 2019. Ce règlement contient notamment les dispositions suivantes:

Article 2 Définitions et principes

1 Les passifs de nature actuarielle de la Fondation sont composés:

- . des capitaux de prévoyance des assurés actifs;
- . des capitaux de prévoyance des bénéficiaires de pensions;
- . des provisions techniques.

La réserve de fluctuation de valeurs est définie dans le règlement de placement.

-..]

E. 5

La juridiction cantonale a retenu que la provision (technique) pour risques spéciaux d'un montant de 25'000'000 fr. avait été portée à tort aux comptes de l'année 2019 par la FPTPG. Elle a considéré que l'événement fondant un risque d'engagements futurs devait être survenu au plus tard au jour de la clôture de la période comptable concernée, soit au 31 décembre de l'exercice à minuit. Les événements survenus après la date de clôture du bilan (mais avant la date d'adoption de celui-ci par l'organe compétent) pouvaient être intégrés dans le rapport de gestion relatif à une année donnée, mais uniquement par le biais d'une mention dans l'annexe aux comptes (art. 47 al. 3 OPP 2 ; art. 959c al. 2 ch. 13 CO ; ch. 3 et 4 des recommandations relatives à la présentation des comptes des institutions de prévoyance, Swiss GAAP RPC 26). Dans le cas présent, la provision de 25'000'000 fr. avait été décidée le 20 avril 2020, en raison de l'impact à court terme de la situation sanitaire actuelle sur le financement structurel de la Fondation, puis validée le 27 avril 2020 par le Conseil de fondation de la FPTPG. Il était par ailleurs manifeste que la FPTPG avait eu connaissance du risque susceptible de fonder cette provision après le 31 décembre 2019. Partant, la provision ne pouvait pas être inscrite aux comptes de l'année 2019, mais devait figurer pour la première fois dans ceux de l'année 2020. Qui plus est, l'inscription de cette provision avait été effectuée en violation du propre règlement de l'institution de prévoyance, lequel prévoit l'inscription d'engagement certain ou probable qui a un impact sur son équilibre financier et qui résulte d'événements connus à la date du bilan (art. 2 al. 4 du règlement de la FPTPG sur les passifs actuariels).

E. 6.1

Dans un premier grief, la recourante fait valoir que la cour cantonale a considéré de manière arbitraire que l'Etat de Genève disposait de la faculté de s'écarter de ses comptes audités. Elle soutient que le système voulu à l'art. 36A al. 2 LFPTPG/GE ne confère à l'Etat de Genève aucune compétence de contrôle de la légalité de ses comptes. De plus, un tel contrôle de l'Etat de Genève s'avérerait contraire au système pyramidal des contrôles institué par le droit fédéral (réviseur, actuaire et organe de surveillance). Ainsi, il reviendrait au réviseur - et à lui seul - de contrôler la régularité des comptes. Par ailleurs, elle affirme

que l'expert agréé en matière de prévoyance professionnelle joue un rôle clé en matière de calcul et de constitution de provisions pour risques actuariels. Ce serait à lui, et seulement à lui, que reviendrait la tâche de déterminer quels sont les capitaux de prévoyance et les provisions techniques au sens actuariel dont la constitution est nécessaire, sur la base de la loi et du règlement.

E. 6.2

Dans sa réponse, le Conseil d'Etat rappelle qu'il ne prétend pas s'être vu conférer une compétence de contrôle de la LFPTPG supplémentaire à celle déjà prévue par le droit fédéral et cantonal. Dans le cadre du calcul du montant dû au titre de la recapitalisation de la fondation de prévoyance, il ne saurait cependant être empêché de refuser de tenir compte d'une provision qui n'avait jamais été envisagée lors des travaux parlementaires, qui n'avait pas été prévue dans le règlement de la LFPTPG et qui ne répondait pas aux exigences techniques, juridiques et comptables applicables.

E. 7

Selon l'art. 36A al. 2 LFPTPG/GE, comme mentionné précédemment (consid. 4.1 supra), le montant prévu [afin de recapitaliser la Fondation] est calculé sur la base des comptes audités de la Fondation au 31 décembre [2019], en prenant en compte les engagements envers les actifs et les bénéficiaires de rente calculés au taux d'intérêt technique de 2,25 %. Il est donc décisif, pour résoudre le litige, de savoir si la provision litigieuse doit être inscrite dans les comptes 2019 en 2020.

E. 7.1

La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégagant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique). Le Tribunal fédéral ne privilégie aucune méthode d'interprétation, mais s'inspire d'un pluralisme pragmatique pour rechercher le sens véritable de la norme; il ne se fonde sur la compréhension littérale du texte que s'il en découle sans ambiguïté une solution matériellement juste (ATF 147 V 35 consid. 7.1).

E. 7.2

Aucun document préparatoire publié - et la recourante ne prétend pas le contraire - ne traite directement de la manière dont il conviendrait d'interpréter l'art. 36A al. 2 LFPTPG/GE. Ensuite, à l'inverse de ce que soutient la recourante, l'analyse littérale de l'art. 36A al. 2 LFPTPG/GE ne permet pas de dégager une solution univoque. En particulier, l'expression "est calculé sur la base de" n'exclut pas la rectification postérieure d'une écriture en comptabilité commerciale. Cette expression n'est d'ailleurs pas une notion propre et spécifique à la loi cantonale en cause. Au contraire, elle est utilisée fréquemment par d'autres lois, notamment fédérales. Dans le domaine fiscal, par exemple, l'art. 80 al. 1 LIFD (RS 642.11) prévoit que l'impôt sur le bénéfice net est calculé sur la base du bénéfice net réalisé pendant la période fiscale. Selon la jurisprudence, il résulte des art. 57 et 58 LIFD que le droit fiscal renvoie au droit comptable pour déterminer le bénéfice net imposable et que les comptes établis conformément aux règles du droit commercial lient les autorités fiscales (principe de l'autorité du bilan commercial, "Massgeblichkeitsprinzip"), à moins

que des normes impératives du droit commercial ne soient violées ou que des normes fiscales correctrices ne l'exigent (ATF 147 II 209 consid. 3.1.1; 141 II 83 consid. 3.1 et les références). Une rectification par l'autorité fiscale du bilan ("Bilanzberichtigung") est par conséquent possible jusqu'à l'entrée en force de la déclaration d'impôt, en dépit de la formulation de l' art. 80 al. 1 LIFD . Aussi, quoi qu'en dise la recourante, les interprétations, historique et littérale, de l'art. 36A al. 2 LFPTPG/GE n'établissent pas l'arbitraire de l'appréciation des premiers juges (consid. 1.1 supra).

E. 7.3.1

Du point de vue systématique, les institutions de prévoyance - y compris celles qui étendent la prévoyance au-delà des prestations minimales (art. 49 al. 2 ch. 17 LPP ; ATF 140 V 420 consid. 4.2) - doivent respecter le principe de la transparence dans la réglementation de leur système des cotisations, de leur financement, du placement du capital et de leur comptabilité (art. 65a al. 1 LPP). Le principe de la transparence implique notamment que la situation financière effective de l'institution de prévoyance apparaisse (art. 65a al. 2 let. a LPP). A cet égard, conformément à la délégation de compétence prévue à l' art. 65a al. 5 LPP , le Conseil fédéral a précisé à l' art. 47 al. 2 OPP 2 que les institutions de prévoyance doivent établir leurs comptes annuels conformément aux recommandations relatives à la présentation des comptes Swiss GAAP RPC 26.

Les comptes annuels (bilan, compte d'exploitation et annexe; art. 47 al. 1, 2

e phrase, OPP 2) établis selon ce référentiel comptable permettent aux institutions de prévoyance de disposer d'une structure de présentation des comptes qui donne une image fidèle de leur situation économique dans le sens de la législation sur la prévoyance professionnelle, en particulier de leur patrimoine, de leur situation financière et de leurs résultats (principe de "true and fair view"). Ils sont axés sur les besoins des destinataires et comportent toutes les informations nécessaires pour se faire une idée fondée (au sens de l' art. 958 al. 1 CO , auquel renvoie l' art. 47 al. 4 OPP 2). De plus, conformément au principe de régularité prévu à l' art. 958c al. 1 CO , auquel renvoie l' art. 47 al. 4 OPP 2 , les destinataires des comptes annuels doivent pouvoir s'y fier (art. 958c al. 1 ch. 3 CO ; Message du CF du 21 décembre 2007 concernant la révision du code des obligations, FF 2008 1407 ss, p. 1520). Aussi, selon la jurisprudence constante rendue en application de l' art. 251 ch. 1 CP (Faux dans les titres), les comptes annuels sont, de par la loi, propres et destinés à prouver des faits ayant une portée juridique (ATF 141 IV 369 consid. 7.1 et les références), de telle sorte qu'une vérification par le destinataire n'est en principe pas nécessaire et ne saurait être raisonnablement exigée (ATF 126 IV 65 consid. 2a et les références).

E. 7.3.2

A l'inverse de ce que semble soutenir la recourante, la révision des comptes annuels n'a cependant pas pour but d'apporter des certitudes absolues, mais seulement une "assurance raisonnable" ("hinreichende Sicherheit") que les comptes annuels (bilan, compte d'exploitation et annexe), pris dans leur ensemble, ne comportent pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs. Sur le plan fonctionnel, l'organe de révision exerce certes un droit de consultation et de contrôle que les tiers n'ont pas ou seulement dans des conditions restrictives. Le mandat de révision est cependant limité. L'organe de révision procède aux vérifications prescrites aux art. 52c LPP et 35 s. OPP 2 (cf. aussi ATF 137 V 446 consid. 6.2.2). Dans ce cadre, il est chargé de

vérifier si les capitaux de prévoyance et les provisions techniques - calculés sur la base du rapport de l'expert agréé en matière de prévoyance professionnelle (art. 48 OPP 2 ; Swiss GAAP RPC 26, ch. 7 pt 16; MUNARETTO/KORADI, Swiss GAAP FER 26 und die Arbeit des Pensionskassenexperten - Detaillierte Planung der Abschlussarbeiten notwendig, L'Expert-comptable suisse 2004, p. 1129) - figurent correctement dans les comptes annuels. Un contrôle de l'évaluation des capitaux de prévoyance et des provisions techniques ne fait pas partie de ses tâches conformément à l' art. 52c al. 1 let. a LPP (Recommandation d'audit suisse 40, Contrôle et rapport de l'auditeur d'une institution de prévoyance, ch. 4.1 pt 20).

Quant à l'expert agréé en matière de prévoyance professionnelle, il détermine quels sont les capitaux de prévoyance et les provisions techniques au sens actuariel, nécessaires sur la base de la loi et du règlement (Swiss GAAP RPC 26, ch. 7 pt 16; OFAS, Bulletin de la prévoyance professionnelle n° 72, ch. 426, commentaire ad art. 48 OPP 2). Mais, il appartient à l'organe suprême de l'institution de prévoyance de fixer dans un règlement quels capitaux de prévoyance et quelles provisions techniques sont nécessaires en vertu du règlement de prévoyance et de la législation en vigueur (art. 65b LPP et 48e OPP 2; PETER/ROOS, Technische Rückstellungen aus rechtlicher Sicht - Gesetzliche Schranken, Rückstellungsreglement, Teilliquidation, L'Expert-comptable suisse 2008, ch. 1 p. 458); l'expert agréé en matière de prévoyance ne peut lui soumettre que des recommandations (art. 52e al. 2 LPP ; Directive technique [DTA 2] de la Chambre suisse des experts en caisse de pensions du 24 avril 2014, Capitaux de prévoyance et provisions techniques, ch. 1). Si l'organe suprême ne suit pas les recommandations de l'expert en matière de prévoyance professionnelle et qu'il s'avère que la sécurité de l'institution de prévoyance est compromise, l'expert en informe l'autorité de surveillance (art. 52e al. 3 LPP).

E. 7.3.3

Les destinataires des comptes annuels audités peuvent, en principe, considérer que ceux-ci sont exacts et complets et ils ne sont pas tenus, à défaut d'indices correspondants, de rechercher des informations complémentaires. L'art. 36A al. 2 LFPTPG/GE exprime par conséquent le fait que les comptes annuels audités sont la base sur laquelle l'Etat de Genève calcule en principe le montant de la recapitalisation de la Fondation. Cependant, en cas de contestation du montant de l'apport d'actifs résultant des comptes annuels audités, le juge saisi examinera tous les documents à disposition, conformément au principe de la libre appréciation des preuves, puis décidera s'ils permettent de porter un jugement valable sur le droit litigieux. S'il existe des avis contradictoires, en raison de la maxime inquisitoire (art. 73 al. 2 LPP), il procédera d'office à une analyse plus approfondie, le cas échéant en ordonnant une expertise, et exposera les motifs pour lesquels il se rallie ou s'écarte des comptes annuels audités.

E. 7.4

Ensuite des éléments qui précèdent, la juridiction cantonale a interprété sans arbitraire le droit cantonal en considérant qu'elle ne saurait se contenter de "reprendre tels quels" les comptes annuels audités de la Fondation et qu'il lui incombait, en vertu de la maxime inquisitoire, d'examiner si ceux-ci étaient établis conformément au référentiel comptable applicable. Le grief doit être rejeté.

E. 8.1

Invoquant une violation de l' art. 48 OPP 2 , la recourante affirme ensuite que la juridiction cantonale s'est écartée du référentiel comptable applicable (Swiss GAAP RPC 26). En

particulier, en se fondant sur la DTA 2, elle considère qu'une provision technique doit être constituée lorsqu'une institution de prévoyance est confrontée à des événements imprévus ou particuliers, telle l'apparition selon elle de l'épidémie de COVID-19. Lorsque la constitution de cette provision a été décidée, sur la base d'une recommandation de l'expert agréé en matière de prévoyance professionnelle, les conséquences précises à long terme de l'épidémie n'étaient par ailleurs ni connues ni même déterminables. Il existait par conséquent un risque qu'elle ne fût pas en mesure de remplir ses engagements sur le long terme. Enfin, elle rappelle que la Cour de justice a constaté que les autorités chinoises avaient rendu publique l'existence d'une épidémie de pneumonie virale d'origine inconnue le 31 décembre 2019, si bien que l'événement qui a justifié la constitution de la provision technique existait déjà en 2019.

E. 8.2

Dans sa réponse, le Conseil d'Etat fait valoir que la constitution de provisions repose sur un événement qui est déjà survenu à la date du bilan. Il découle ainsi clairement du référentiel comptable applicable, ainsi que de l'art. 960e al. 2 CO, que les événements postérieurs à la date du bilan ne peuvent pas être pris en considération dans les états financiers au moyen d'une provision et doivent faire l'objet d'une mention dans l'annexe aux comptes annuels. Le fait que les directives techniques ne fixent pas expressément une limite temporelle pour la création de provision serait par ailleurs sans pertinence, car ces directives techniques sont édictées dans le cadre du référentiel comptable applicable (Swiss GAAP RPC). Enfin, à l'inverse de ce que soutient la recourante, l'Institut suisse pour le contrôle restreint (ISCOR) a considéré que les répercussions liées à l'épidémie de COVID-19 devaient être considérées comme des événements importants survenus après la date du bilan, de sorte qu'elles devaient faire l'objet d'une mention dans l'annexe aux comptes annuels au 31 décembre 2019.

E. 9.1

L'évaluation des passifs d'une institution de prévoyance se fait à la date du bilan (Swiss GAAP RPC 26, ch. 4). A cet égard, une provision est un engagement probable, fondé sur un événement passé, dont le montant et/ou l'échéance sont incertains mais estimables de manière fiable. Cet engagement constitue un passif exigible (Swiss GAAP RPC 23, ch. 1 ad définitions). Une provision est constituée - indépendamment des moyens disponibles ou du résultat attendu de la période concernée - pour les prestations promises par une institution de prévoyance, qui ne sont pas - ou insuffisamment - couvertes par les cotisations réglementaires, ou dont le montant risque de fluctuer (pour des exemples, voir ATF 144 V 264 consid. 2.2.3; DTA 2, ch. 5.1). En particulier, confrontée à des événements imprévus ou particuliers, l'institution de prévoyance peut, en se fondant sur une recommandation écrite et motivée de l'expert agréé en matière de prévoyance professionnelle et tout en respectant les principes reconnus, constituer des provisions supplémentaires, dissoudre tout ou partie de provisions existantes, ou encore sous-doter ses provisions, respectivement constituer progressivement des provisions, dans la mesure où le règlement prévu à l'art. 48e OPP 2 l'y autorise (DTA 2, ch. 5).

Pour être admise, dès lors qu'elle doit être évaluée chaque année, une provision doit porter sur des faits dont l'origine se déroule durant la période de calcul (Swiss GAAP RPC 26, ch. 4; art. 2 al. 4 du règlement de la Fondation du 27 avril 2020 sur les passifs de nature actuarielle; BRECHBÜHL/FRETZ, in Schneider/Geiser/Gächter (éd.), LPP et LFLP, 2e

éd., Berne 2020, n° 11 ad art. 65b LPP ; PETER/ROOS, op. cit., ch. 2 p. 458). Le montant de la provision est en revanche déterminé par l'analyse des événements passés ainsi que de ceux survenus après la date du bilan s'ils contribuent à en préciser les circonstances ("wertaufhellende Tatsachen"; Swiss GAAP RPC 23, ch. 6; ATF 144 V 264 consid. 2.2.2). Les hypothèses utilisées pour l'évaluation de la provision doivent par ailleurs être publiées (DTA 2, ch. 1).

E. 9.2

En l'espèce, selon les faits constatés par la juridiction cantonale, de manière à lier le Tribunal fédéral, le Comité de la Fondation - et non pas l'expert agréé en matière de prévoyance professionnelle - a décidé en avril 2020 de constituer une provision (technique) pour risques spéciaux avec effet rétroactif au 31 décembre 2019 en raison de l'impact potentiel à court terme de la situation sanitaire sur le financement structurel de la Fondation. Dans son rapport annuel, la Fondation a de plus indiqué que "[I]e 31 janvier 2020, l'Organisation mondiale de la Santé (OMS) a identifié la propagation du COVID-19 comme une urgence sanitaire internationale. Cet événement important survenu après la date du bilan pourrait avoir un impact financier significatif sur les comptes annuels de 2020 en termes d'évolution des marchés financiers" (Rapport de gestion 2019, p. 22 ch. 10). Selon les éléments publiés, qui font foi, elle s'est donc fondée sur un événement survenu postérieurement à la date de clôture de ses comptes annuels.

Or, comme le fait valoir le Conseil d'Etat, les provisions constituées avec effet rétroactif au 31 décembre 2019 en vue d'une utilisation future, notamment pour faire face à des dépenses que l'institution de prévoyance devra supporter en raison de son activité future (au-delà du 31 janvier 2020), constituent des réserves latentes. Dans la mesure où les comptes annuels d'une institution de prévoyance sont établis selon l'aspect économique (art. 65a al. 2 let. a LPP ; "wirtschaftliche Betrachtungsweise"), les opérations doivent être examinées et présentées en fonction de leur contenu économique effectif. Le droit de la prévoyance professionnelle n'admet par conséquent pas la constitution de réserves latentes par le biais de provisions techniques (Swiss GAAP RPC 26, ch. 13, dernière phrase; BRECHBÜHL/FRETZ, op. cit., n° 26 ad art. 65a LPP ; FREY/FERRETTI, *Vorsorgeverpflichtungen nach SWISS GAAP FER*, Expert Focus 2018, ch. 2.3.2 p. 376). La constitution de la provision (technique) pour risques spéciaux d'un montant de 25'000'000 fr. est dès lors contraire au référentiel comptable applicable.

Le principe de transparence, en lien avec le principe de fiabilité prévu à l' art. 958c al. 1 ch. 3 CO , exige en revanche, comme l'a rappelé la juridiction cantonale, que les événements importants survenus après la date du bilan - à moins qu'ils ne ressortent directement du bilan ou du compte de résultat - figurent dans l'annexe (art. 959c al. 2 ch. 13 CO , applicable par le renvoi de l' art. 47 al. 4 OPP 2).

E. 9.3

Ensuite des éléments qui précèdent, en se fondant sur un événement survenu postérieurement à la date de clôture du 31 décembre 2019 (communication de l'OMS du 31 janvier 2020), la Fondation n'était pas en droit d'inscrire une provision (technique) pour risques spéciaux d'un montant de 25'000'000 fr. dans ses comptes annuels de l'année 2019. Il n'y a pas lieu de s'écarter de l'appréciation des premiers juges.

E. 10

Mal fondé, le recours est rejeté.

Succombant, la recourante supportera les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF). Ceux-ci sont arrêtés en fonction de la valeur litigieuse (art. 51 et 65 al. 2 et 3 let. b LTF; ch. 1 du Tarif du 31 mars 2006 des émoluments judiciaires du Tribunal fédéral [RS 173.110.210.1]).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.