



**Congrès de l'Association pour les finances et la comptabilité
publiques**

3 septembre 2010

Gestion des écueils lors de l'introduction du MCH2

Thomas Hamann

Directeur du service central des finances et de la comptabilité
Administration financière du canton de Bâle-Campagne

Gestion des écueils lors de l'introduction du MCH2

Sommaire :

1. Qu'est-ce qu'un écueil ?
2. Situation initiale à Bâle-Campagne lors de l'introduction d'MCH 2
3. Simplifications par développement du système MCH 1 et travaux préparatoires
4. Ecueil : "Présentation brute ou nette des comptes"
5. Ecueil : "Valeur limite pour les comptes de régularisation actif et passif"
6. Ecueil : "Principe de la délimitation des impôts"
7. Ecueil : "Financements spéciaux et préfinancements"
8. Ecueil : "Subventions d'investissements"
9. Ecueil : "Limite d'activation des biens d'investissement"
10. Ecueil : "Catégories d'investissement et méthode d'amortissement"
11. Ecueil : "Consolidation"
12. Embûches diverses



1. Qu'est-ce qu'un écueil ?

(Toute **ressemblance** avec des personnes vivantes et des opérations réelles **est purement fortuite!**)



Écueil, un : *difficulté susceptible de faire échouer quelque chose ou quelqu'un* : éliminer maint écueil.



2. Situation initiale à Bâle-Campagne lors de l'introduction d'MCH 2

- n Introduction d'un **nouveau logiciel ERP** (SAP)
- n **Structures décentralisées** avec intérêts particuliers individuels
- n **Réaménagement des processus** Finances/personnel et logistique
- n Mise en place d'une **comptabilité d'entreprise globale**
- n Mise en place d'une **comptabilité des immobilisations avec état des immobilisations**
- n **Les informations** sur les standards d'établissement des comptes et leur signification ne sont pas disponibles partout
- n Un **échéancier sportif du projet** (environ 1 an et demi de délai de mise en place)
- n **Détermination** entre révision partielle LHES, budgétisation anticipée et mise en oeuvre des processus financiers avec SAP sous MCH2

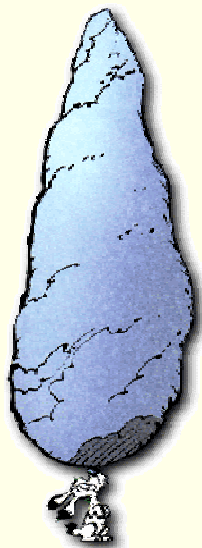


3. Simplifications par développement du système MCH 1 et travaux préparatoires

- n **Les régularisations transitoires et anticipées** de la clôture ont déjà été comptabilisées
- n Les processus d'augmentation des provisions et la justification des **provisions** sont déjà disponibles dans la clôture annuelle
- n **L'annexe aux comptes annuel** a été justifiée
- n Des études concernant l' **"état" des données des valeurs immobilisées** ont été effectuées, le concept brut était ainsi disponible
- n **Le principe de la délimitation des impôts** est déjà appliqué
- n La répartition des **fonds selon capital extérieur ou capital** est "théoriquement" effectué



4. Ecueil : "Présentation brute ou nette des comptes"

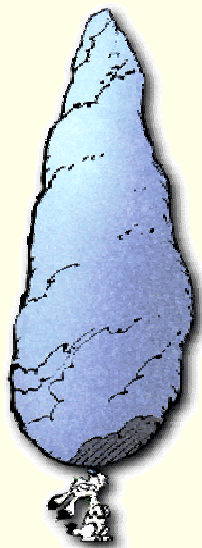


Problème : *Le MCH 2 se tient au principe de la présentation brute, mais s'en écarte dans certains domaines particuliers et accepte des comptabilisations en présentation nette (Recommandation n° 2)*

- n **Les prestations reçues peuvent être comptabilisées en diminution de charges** (par exemple les prestations reçues des assurances sociales, le calcul de la quote-part privée pour les téléphones mobiles professionnels, etc.)
- n **Etablir un fil conducteur** et le **discuter** en amont **avec les centres de révision**(par exemple : arbre de décision
- n **La présentation nette** est autorisée **si les "produits" sont clairement affectés aux "charges" correspondantes** (qu'ils les corrigent) et **et si le niveau d'information d'une présentation brute** ne peut pas être amélioré
- n **Les effets de la TVA** sont à prendre en considération dans les cas particuliers lors de la présentation brute ou nette !



5. Ecueil : "Valeur limite pour les comptes de régularisation actif et passif"

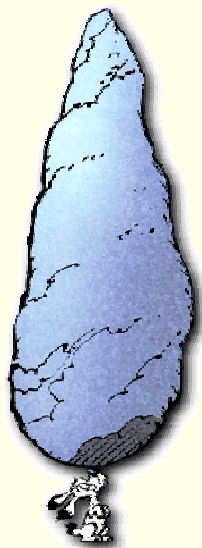


Problème : *Le MCH 2 ne définit pas de valeur limite pour les écritures comptables de régularisation (Recommandation n° 05)*

- n Pour la mise en oeuvre dans le canton de Bâle-Campagne, **ce n'était pas un gros problème**
- n Les valeurs limitent possèdent **l'avantage** de fournir une "**consigne**" claire et non interprétable
- n Un grand **inconvenient** d'une valeur limite est qu'elle est susceptible d'influencer le principe important de "**seuil de signification**" et ainsi **l'appréciation raisonnable du rapport charges/utilité**
- n Les problématiques de délimitation doivent être envisagées et mises en oeuvre de manière **individuelle**



6. Ecueil : "Principe de la délimitation des impôts"



Problème : *Le MCH 2 préconise le principe de la délimitation des impôts (Recommandation n° 07)*

- n Le canton de Bâle-Campagne effectue **des délimitations périodiques sous MCH 1 déjà** et a ainsi pu acquérir une certaine expérience
- n Les hypothèses concernant **les évolutions économiques** doivent impérativement tenir compte **des conditions régionales** (par exemple Life Science dans l'espace bâlois)
- n Durant la phase de migration vers MCH2, des **différences** peuvent survenir entre l'évolution fiscal du **canton et des communes**, dans la mesure où **la mise en place se fera par étapes** la plupart du temps
- n Les modèles et les estimations comportent toujours le **risque de fausses déclarations ou d'interprétations erronées**
- n Les petites structures communales seront tributaires **d'une assistance externe**



6. Ecueil : "Principe de la délimitation d'impôts"

Avantages

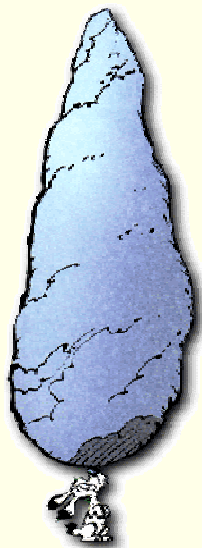
- n représentation conforme des produits par périodes
- n indépendance de l'état de la tendance par rapport à la date de clôture
- n prise en considération de la situation actuelle (par exemple modifications législatives actuelles, etc.)
- n image immédiate des évolutions économiques
- n le reprise conjoncturelle s'affiche rapidement dans les produits
- n indépendance de la qualité des données prévisionnelles

Inconvénients

- n processus complexe et coûteux
- n compréhension plus difficile pour les personnes extérieures (exigence accrue de communication !)
- n rarement réalisable sans charges externes (par exemple achat de données conjoncturelles)
- n volume accru d'écritures comptables de régularisation pour l'apurement des exercices précédents
- n les faiblesses conjoncturelles apparaissent plus vite
- n les modèles prévisionnels ne peuvent pas détecter les ruptures de tendance



7. Ecueil : "Financements spéciaux et préfinancements"



Problème : *Le MCH 2 ne s'exprime pas sur la liquidation des fonds spéciaux et de préfinancement (Recommandation n° 08)*

- n La **formation de financements spéciaux** est établi **de manière relativement claire**; la **liquidation des financements spéciaux**, par contre, **n'est pas réglée dans le MCH2**
- n Lors de la mise en oeuvre, le canton de Bâle-Campagne a établi **2 variantes** selon lesquelles les financements spéciaux peuvent être liquidés
- n Chacune de ces variantes présente ses **avantages et ses inconvénients**
- n La collectivité publique doit prendre sa décision **pour elle-même et s'y conformer**. Une modification ultérieure serait difficilement compréhensible par les personnes extérieures
- n **L'influence sur les indicateurs** doit être prise en compte !! (quote-part d'investissement brut/net, taux d'autofinancement, nouveau taux d'endettement, part des investissements, etc.)
- n Doit être résolu et communiqué dans le cadre du **rapport**



7. Ecueil : "Financements spéciaux et préfinancements"

Variante 1 : Reprise du financement spécial **à hauteur des dépenses d'investissements annuelles**

Avantages

- n Le fonds est "**consommé**" au fur et à mesure de l'investissement
- n L' **activation** s'effectue **net/net** (c'est-à-dire selon les subventions de tiers et les produits d'investissements en provenance de fonds)
- n L'état annuel des **investissements est allégé**

Inconvénients

- n Les **valeurs immobilisées sont sous-évaluées** (tant que le fonds dispose de moyens, "0" est mis à l'actif)
- n **Mécanisme de comptabilisation et de gestion budgétaire complexe** comme les fonds doivent être consolidés dans le capital propre (méthode brute, types de charges consolidées, élimination des bénéfices intermédiaires, etc.)



7. Ecueil : "Financements spéciaux et préfinancements"

Variante 2 : Reprise du financement spécial **à hauteur des amortissements annuels**

Avantages

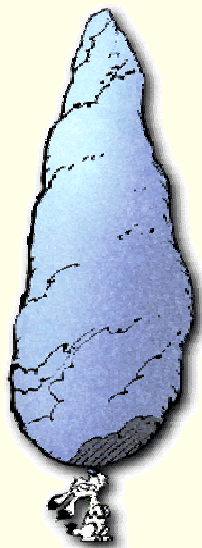
- n Mise à l'actif **des investissements nets effectifs** ("seules" les subventions en provenance de tiers sont déduites)
- n **Reprise** du fonds par le **compte de résultat** (et non par le compte d'immobilisations !), tel que le fonds a été constitué
- n **L'utilisation** de la constitution antérieure du fonds s'étend, lors de la reprise sur amortissements, **sur des années**

Inconvénients

- n Le fonds **ne peut pas être repris durant les phases de projection** (pas d'amortissements pour les "immobilisations en construction")
- n Le fonds de préfinancement **demeure pendant de longues parties de la période d'utilisation**, bien que l'immobilisation soit constituée (exigence de communication vis-à-vis de l'extérieur)



8. Ecueil : "Subventions d'investissements"

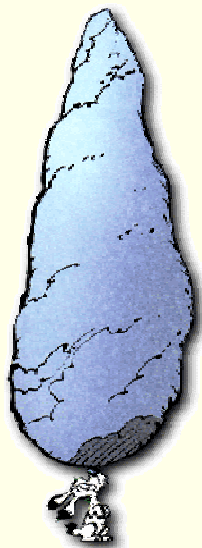


Problème : *Le MCH 2 préconise une option 1 (activation nette) et une option 2 (activation brute) pour la comptabilisation (Recommandation n° 10)*

- n **Les subventions d'investissements en provenance de tiers** sont **mise à l'actif "nettes" à Bâle-Campagne**, c'est-à-dire que les subventions sont déduites des investissements effectifs
- n **Les subventions d'investissement accordés à des tiers** sont **comptabilisées** - *sur la base du concept de propriété selon le droit civil*
- **sur le compte de résultat**
- n Même les **subventions "à fonds perdu"** remboursables sous conditions à des tiers **par l'intermédiaire de prêts** (par exemple : remboursement seulement si modifications d'objet) **sont comptabilisées à Bâle-Campagne par le compte de résultat** et la somme prêtée est ainsi entièrement amortie



9. Ecueil : "Limite de l'inscription à l'actif"

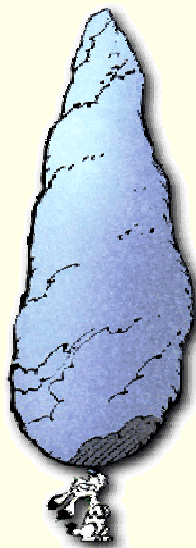


Problème : *Le MCH 2 ne fixe aucune limite pour les biens d'investissement et ne fournit pas davantage de consignes pour les activations subséquentes qui en augmentent la valeur (Recommandation n° 12)*

- n Le **seuil d'activation** à Bâle-Campagne se situe à 300 000 CHF, on applique le **critère du seuil de signification** (taille de la commune, conditions particulières)
- n La **limite entre les charges subséquentes à mettre à l'actif ou non** doit être définie par soi-même (d'autres méthodes d'établissement des comptes s'avèrent utiles)
- n Certaines **charges ultérieures peuvent également être mise à l'actif si elles sont inférieures au seuil d'activation**, Bâle-Campagne dispose pour cela de "crédits globaux" spéciaux dont l'utilisation relève de la direction des bâtiments
- n **Charges non activées** (entretien) **par le compte de résultat**



9. Ecueil : "Limite de l'inscription à l'actif"



Exemples de **formulations de mises à l'actif primaires et postérieures** issues du concept ALABU de Bâle-Campagne :

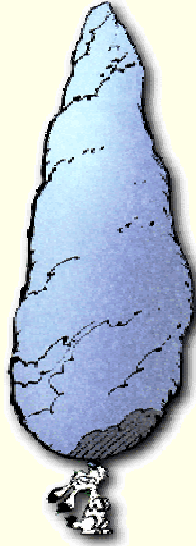
*"Sont considérées comme **augmentant la valeur**, toutes les charges qui augmentent la valeur (théorique) de cession à des tiers (par exemple dans les bâtiments) et/ou qui entraînent une augmentation de capacité (par exemple extensions de routes, stations d'épuration, installations de production d'énergie ou de traitement des déchets) et/ou qui représentent un changement de technologie augmentant de manière significative la durée d'utilisation du bien immobilisé."*

*"Sont considérées comme **conservant la valeur**, toutes les charges grâce auxquelles l'utilité d'un bien immobilisé est rétablie dans le sens d'origine".*

Les mesures augmentant la valeur et celles destinées à la conserver sont impérativement traitées par la comptabilité des immobilisations et portées à l'actif!



9. Ecueil : "Limite de l'inscription à l'actif"



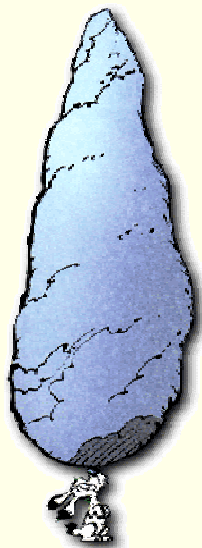
Exemples de **formulations de charges d'entretien** issues du concept ALABU de Bâle-Campagne :

*Sont considérées comme **conservant la valeur** , toutes les charges permettant de garantir l'utilisation du bien immobilisé durant la période et dans l'étendue d'utilisation prévue du bien. La valeur d'actif du bien immobilisé n'est en pas augmenté."*

Les mesures de conservation de la valeur (entretien construction, entretien fonctionnel) effectuées dans le cadre de l'utilisation courante sont traitées **dans le compte de résultat** .



10. Ecueil : "Catégories d'investissement et méthode d'amortissement"

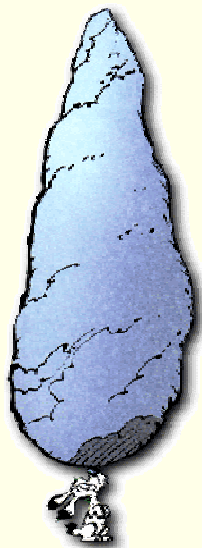


Problème : *Le MCH2 indique grossièrement les catégories d'investissement et pour l'amortissement, laisse le choix entre la méthode linéaire ou la méthode dégressive (Recommandation n° 12)*

- n **Les catégories d'investissements ont été affinées** à Bâle-Campagne. Les mises en catégories et les affinements sont possibles et nécessaires dans la plupart des cas dans le cadre des instructions du MCH2
- n Bâle-Campagne a décidé d'appliquer **la méthode d'amortissement "linéaire"**
- n Dans le cadre du projet ERP et en concertation avec les professionnels, **des durées d'utilisation économique ont été fixées dans les plages préconisées par le MCH2**
- n Il est important de procéder à une **mise en oeuvre pragmatique lors de la prise en charge des anciennes immobilisations**, pour ne pas se perdre dans l'évaluation de valeur qui n'apportent visiblement aucune plus-value (par exemple: terrains ne pouvant pas être évalués individuellement)



11. Ecueil : "Consolidation"



Problème : *Le MCH2 ne fournit que des instructions insuffisamment claires et générales concernant la consolidation (Recommandation n° 13)*

- n Il manque **des indications exactes pour l'élimination des résultats intermédiaires** au sein du périmètre de consolidation
- n Les **définitions selon la recommandation n° 13 peuvent rarement être appliquées telles quelles**, parce que les unités potentiellement consolidables présentent souvent des formes hybrides
- n **La classification des fonds financiers en "capital propre" ou "capital étranger" est difficile**, cela nécessite de nombreuses discussions et doit être abordé à temps et décrit clairement dans le rapport
- n **L'influence des consolidations sur le capital propre** doit faire l'objet d'une réflexion soignée
- n **L'exclusion explicite d'un budget consolidé** crée des problèmes lors de la comparaison entre la situation réelle et les prévisions, les chiffres effectifs sont comparés aux données de référence.



12. Embûches diverses :



- n **Tableau des flux de trésorerie:** établir un concept séparé, non déterminable uniquement sur la base du plan comptable du MCH2, communiquer des explications pertinentes (par exemple: pourquoi le "champ d'investissement" ne correspond pas au compte d'immobilisations)
- n **Indicateurs financiers:** Contrôler tous les comptes et les modifications basés sur le MCH2 et favoriser la prise de conscience des modifications correspondantes
- n **Rapport:** Il convient de commencer son établissement dans un délai approprié avant la première clôture selon de MCH2, cela deviendra rapidement un projet propre, car les questions qui se posent ne se limiteront pas à l'évaluation. Le rapport explique au lecteur de quelle manière l'ancienne comptabilité a transité vers la nouvelle (communication !)



12. Embûches diverses :



- n **Manuels internes:** Dans tous les domaines où la collectivité publique s'est appropriée des règles issues du MCH2 (par exemple: comptabilité des immobilisations, il est recommandé d'établir des instructions et des explications séparées sous forme de manuels (Accounting Manuals). Bâle-Campagne a rédigé un manuel de comptabilité (plus de 130 pages sans annexes)
- n **Commentaires sur la comptabilisation:** Les commentaires sur la comptabilisation dans le plan comptable MCH2 nécessitent partiellement des interprétations ou sont rédigés de manière trop succincte. Il est conseillé de décrire plus précisément ces commentaires - adaptés à la collectivité propre - dans le sens d'une aide à la comptabilisation
- n **Divergences par rapport à MCH2:** Elles doivent être le plus réduites possible, on doit se tenir avec tout "l'entêtement" possible au plan comptable. Les divergences nécessaires doivent être décrites dans les états financiers annuels

