

Guide des finances communales

Modèle comptable harmonisé 2

Chapitre 8 Introduction du MCH2





Guide des finances communales

Modèle comptable harmonisé 2

Impressum

**Office des affaires communales et de l'organisation du territoire (OACOT)
Service des affaires communales**

Numéro du dossier: 270-15-115

Version 1.1 du 16 janvier 2017

Version imprimée envoyée à toutes les communes
Publication sur Internet à l'adresse www.be.ch/mch2

Introduction du MCH2 – Partie juridique

Table des matières

8	Introduction du MCH2	4
8.1	Introduction du MCH2 – Partie juridique	4
8.1.1	Date de l'introduction du MCH2.....	4
8.1.2	Réévaluation du patrimoine financier	7
8.1.2.1	Principe	8
8.1.2.2	Réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier.....	8
8.1.2.3	Exception	10
8.1.3	Evaluation et amortissement du patrimoine administratif existant.....	11
8.1.3.1	Principe	12
8.1.3.2	Postes à déduire du total du patrimoine administratif existant	13
8.1.3.3	Cas particuliers	14
8.1.3.4	Communes bourgeoises	15
8.2	Introduction du MCH2 – Partie pratique	16
8.2.1	Bases légales.....	16
8.2.2	Communes pilotes.....	16
8.2.3	Planification du travail et des ressources.....	16
8.2.4	Formation.....	16
8.2.5	Travaux préparatoires	16
8.2.5.1	Traitement du plan comptable	16
8.2.5.1.1	Mise au net du bilan	16
8.2.5.1.2	Conversion du bilan.....	17
8.2.5.1.3	Réévaluation du patrimoine financier	18
8.2.5.1.4	Conversion du compte de résultats et du compte des investissements.....	18
8.2.5.1.5	Décisions de l'exécutif.....	18
8.2.6	Processus budgétaire.....	19
8.2.7	Plan financier	19
8.2.8	Comptabilité des immobilisations	20
8.2.9	Documents à votre disposition	20
8.2.10	Foire aux questions concernant l'introduction du MCH2.....	20

8 Introduction du MCH2

8.1 Introduction du MCH2 – Partie juridique

Dans la perspective du passage du NMC¹ au MCH2, il a fallu d'une part fixer le calendrier et d'autre part réglementer les différentes démarches à entreprendre. Tous ces éléments figurent dans les dispositions transitoires.

8.1.1 Date de l'introduction du MCH2

OCo	Introduction du modèle comptable harmonisé 2 (MCH2)	Chiffre 1 des dispositions transitoires
		1.1 Les communes municipales, les communes mixtes et les conférences régionales introduisent le modèle comptable harmonisé 2 (MCH2) selon la législation bernoise sur les communes au 1 ^{er} janvier 2016. Le budget 2016 est le premier à être établi en application de ces prescriptions.
		1.2 Dans le cas des paroisses générales et des paroisses, la date d'introduction du MCH2 au sens du chiffre 1.1 est le 1 ^{er} janvier 2019.
		1.3 Les syndicats de communes introduisent le MCH2 le 1 ^{er} janvier 2018 au plus tard, et au plus tôt à la date prévue au chiffre 1.1.
		1.4 Toutes les autres collectivités de droit public au sens de l'article 2, alinéa 1 LCo introduisent le MCH2 le 1 ^{er} janvier 2022 au plus tard, et au plus tôt à la date prévue au chiffre 1.1.

OCo	Communes pilotes	Chiffre 2 des dispositions transitoires
		2.1 L'OACOT peut autoriser sur demande au plus dix communes municipales ou communes mixtes, et quatre paroisses générales ou paroisses à introduire le MCH2 au 1 ^{er} janvier 2014.
		2.2 Lors de l'octroi des autorisations, l'OACOT veille en particulier à ce que a les communes lui communiquent périodiquement les conclusions qu'elles tirent de la tenue de leurs comptes selon le MCH2;

¹ NMC = nouveau modèle de compte, appelé aussi MCH1.

Introduction du MCH2 – Partie juridique

		<p><i>b</i> les communes prouvent qu'elles disposeront des instruments et des ressources nécessaires au moment de l'introduction du MCH2;</p> <p><i>c</i> des communes de différentes tailles soient prises en considération;</p> <p><i>d</i> des communes utilisant des logiciels différents participent au projet pilote.</p>
		<p>2.3 Les communes intéressées adressent leur demande à l'OACOT. Aucun émoluments n'est perçu pour leur traitement.</p>

Calendrier:

Le calendrier est fixé par les dispositions transitoires. Une date précise est imposée aux communes municipales, aux communes mixtes et aux conférences régionales (1^{er} janvier 2016) ainsi qu'aux paroisses générales et aux paroisses (1^{er} janvier 2019). Les syndicats de communes et toutes les autres collectivités soumises à la législation sur les communes doivent pour leur part arrêter le moment de l'introduction du MCH2 à l'intérieur d'une fourchette allant du 1^{er} janvier 2016 au 1^{er} janvier 2018 ou 2022. Indépendamment de l'année choisie, la date doit toujours être le 1^{er} janvier. Par ailleurs, le nouveau modèle doit être introduit en une seule fois; un échelonnement des travaux est exclu même à l'intérieur de la fourchette applicable. Enfin, les communes politiques qui ont engagé des études préliminaires à une fusion, voire décidé de fusionner, ne peuvent s'en prévaloir pour bénéficier d'un report.

Collectivités	Introduction du MCH2 au 1 ^{er} janvier
Communes municipales	2016
Communes mixtes	2016
Conférences régionales	2016
Paroisses	2019
Paroisses générales	2019
Syndicats de communes	2016 à 2018
Communes bourgeoises	2016 à 2022
Autres collectivités de droit public	2016 à 2022

Introduction du MCH2 – Partie juridique

Communes pilotes:

En vertu du chiffre 2 des dispositions transitoires, l'OACOT a autorisé les collectivités suivantes à introduire le MCH2 au 1^{er} janvier 2014 déjà, en qualité de communes pilotes:

Communes municipales et communes mixtes	Paroisses générales et paroisses
Berne	Paroisse réformée évangélique de Belp-Belpberg-Toffen
Herzogenbuchsee	Paroisse générale catholique romaine de Berne
Kappelen	Paroisse catholique romaine de Langenthal
La Neuveville	Paroisse générale réformée évangélique de Thoune
Mörigen	
Perles	
Sonceboz-Sombeval	
Studen	
Trubschachen	
Wattenwil	

Droit déterminant:

Pour des raisons de méthode législative, seules figurent dans le Recueil systématique des lois bernoises (RSB)² les dispositions entrées en vigueur suite à la révision partielle de la législation, le 1^{er} janvier 2013. Il s'agit de prescriptions qui ne deviennent déterminantes qu'au moment où la commune introduit le MCH2. L'OACOT a publié sur son site Internet les dispositions de l'ancien droit qui continuent de s'appliquer aussi longtemps qu'une collectivité travaille avec le NMC³.

² www.sta.be.ch/belex/f/, rubrique «Recueil systématique des lois bernoises».

³ www.jgk.be.ch, rubriques «Communes/Droit communal/Bases légales/Dispositions sur les finances applicables jusqu'à l'introduction du MCH2».

Introduction du MCH2 – Partie juridique

8.1.2 Réévaluation du patrimoine financier⁴

OCo	Réévaluation du patrimoine financier	Chiffre 3 des dispositions transitoires
		3.1 Principes
		3.1.1 Le patrimoine financier est réévalué au moment de l'introduction du MCH2.
		3.1.2 La réévaluation est régie par l'annexe 1.
		3.2 Réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier et dissolution
		3.2.1 Le gain résultant de la réévaluation est attribué à la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier.
		3.2.2 Toute autre attribution à la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier est exclue.
		3.2.3 Les prélèvements sur la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier sont admis <i>a</i> jusqu'à concurrence du montant de la perte résultant d'une réévaluation du patrimoine financier au sens de l'article 81, alinéa 3 OCo ou d'une rectification au sens de l'article 81, alinéa 4 OCo dans les cinq premières années suivant l'introduction du MCH2 par la commune; <i>b</i> dans la mesure prévue à l'article 81a, alinéa 2 OCo une fois la réserve de fluctuation épuisée, pour autant que la commune dispose d'un règlement au sens du chiffre 3.2.7.
		3.2.4 Des prélèvements sur la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier doivent obligatoirement avoir lieu en cas de vente d'éléments du patrimoine financier qui avaient été revalorisés lors de l'introduction du MCH2.
		3.2.5 Après cinq ans, dix pour cent du total des immobilisations financières et cinq pour cent du total des immobilisations corporelles du patrimoine financier de la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier sont transférés dans la réserve de fluctuation.

⁴ Une grande partie du texte figurant au chiffre 8.1.2 est traduit d'un article de Monique Schürch intitulé «Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell 2 (HRM2): Die wichtigsten Neuerungen auf einen Blick», publié dans le bulletin financier du GAC, édition 2/2013, chapitre 2a.

Introduction du MCH2 – Partie juridique

		3.2.6 Dès la sixième année suivant l'introduction du MCH2 dans la commune, la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier est dissoute de manière linéaire en faveur de l'excédent du bilan dans un délai de cinq ans.
		3.2.7 Les communes peuvent prévoir par voie de règlement le maintien de la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier, ou alors sa dissolution sur une plus longue période que celle qui est définie au chiffre 3.2.6.
		3.3 Exception
		3.3.1 Au moment de l'introduction du MCH2, les communes bourgeoises et les autres collectivités de droit public soumises à l'impôt procèdent le cas échéant à des rectifications de valeur en application de la législation fiscale.

8.1.2.1 Principe

Au moment de l'introduction du MCH2, le patrimoine financier est *réévalué* en application de l'annexe 1 OCo. En d'autres termes, les critères d'évaluation du patrimoine financier prévus par le MCH2 s'appliquent dans ce cas également, par analogie.

8.1.2.2 Réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier

Le gain résultant de la réévaluation au moment de l'introduction du MCH2 doit impérativement être attribué à la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier.

Ce gain est estimé à plus d'un milliard de francs pour les seules communes politiques. Du fait des anciennes prescriptions en matière d'évaluation en effet, d'importantes réserves latentes ont été constituées dans le patrimoine financier, qu'il s'agit de dissoudre au moment du passage au MCH2. A cela s'ajoute que les éléments du patrimoine financier n'ont jamais été réévalués, de sorte qu'ils sont en principe toujours inscrits au bilan à leur valeur d'acquisition ou de production.

Le rapport du Conseil-exécutif concernant la modification de l'ordonnance sur les communes⁵ expose dans le détail les raisons pour lesquelles il ne serait pas judicieux de dissoudre immédiatement la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier en faveur de l'excédent du bilan (groupe de matières 299):

- l'excédent du bilan (appelé «fortune nette» selon le NMC) est un paramètre déterminant les interventions du canton au sens du droit de la surveillance;
- l'excédent du bilan revêt également une grande importance pour les autorités communales et pour le corps électoral, notamment lors de la détermination de la quotité d'impôt: sa hausse brusque et massive peut donner l'impression que la commune se trouve dans une situation financière très favorable et faire naître des revendications tendant à une baisse de

⁵ Cf. rapport du Conseil-exécutif du 10 octobre 2012 concernant la modification de l'ordonnance sur les communes, chiffre 5.3, point 3, p. 23 s. Le rapport est disponible à l'adresse www.be.ch/mch2.

Introduction du MCH2 – Partie juridique

la charge fiscale, alors qu'en réalité, les finances communales ne se sont ni améliorées ni péjorées et que les ressources de la commune n'ont pas augmenté du simple fait de la réévaluation;

- il convient de laisser aux autorités communales et au corps électoral le temps de s'habituer au nouveau système (structure du bilan, indicateurs financiers, etc.) et d'acquérir la faculté d'interpréter correctement un bilan fortement excédentaire, ce qui revêt de l'importance pour la conduite tant politique que financière de la commune;
- les responsables au niveau communal et les autorités cantonales de surveillance ont le temps d'analyser les répercussions du MCH2 sur l'évolution du compte de résultats et des indicateurs financiers ainsi que leur importance pour différents paramètres (quotité d'impôt, dixième de quotité d'impôt, recettes fiscales, excédent du bilan), et la loi ou l'ordonnance peuvent être révisées au besoin.

C'est sur la base des réflexions exposées ci-dessus que la réglementation applicable à la constitution et à la dissolution de la réserve liée à la réévaluation a été édictée.

- La réserve liée à la réévaluation est alimentée par le gain comptable dégagé par cette dernière. Des attributions ultérieures ne sont pas admises. Elles seraient de toute façon superflues puisque des réévaluations sont désormais prévues à intervalles réguliers par le MCH2⁶ et que les plus-values influencent le résultat et sont comptabilisées directement dans le compte de résultats.
- Les prélèvements sur la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier sont admis, voire obligatoires, aux conditions suivantes:
 - En cas de perte résultant de la réévaluation périodique du patrimoine financier ou d'une rectification au sens de l'article 81, alinéas 3 et 4 OCo dans les cinq premières années suivant l'introduction du MCH2, le montant de la perte au plus peut être prélevé sur la réserve. La période a été fixée à cinq ans car, passé ce délai, la réserve doit être dissoute de manière linéaire sur cinq ans en faveur du compte «excédent/découvert du bilan». Dès la sixième année d'application du MCH2, la réserve de fluctuation permet de compenser les pertes résultant de la réévaluation périodique du patrimoine financier et de procéder aux rectifications nécessaires⁷.
 - Les communes peuvent prévoir par voie de règlement le maintien de la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier, ou alors sa dissolution en faveur du compte «excédent/découvert du bilan» sur une plus longue période que les cinq ans précités. Une commune ayant adopté une telle réglementation et dont la réserve de fluctuation est épuisée est libre de recourir à la réserve liée à la réévaluation jusqu'à concurrence du montant de la perte résultant de la réévaluation périodique du patrimoine financier ou d'une rectification au sens de l'article 81, alinéas 3 et 4 OCo. La formulation est toutefois de nature potestative et rien n'oblige la commune à procéder de la sorte.
 - En revanche, un prélèvement sur la réserve liée à la réévaluation est obligatoire si la commune vend des éléments du patrimoine financier. Il va de soi que ce prélèvement doit correspondre au montant de la revalorisation des biens aliénés. En effet, suite à la vente des biens patrimoniaux, la réserve ne correspond plus à la réalité et doit être diminuée en conséquence. Le prélèvement ne peut bien sûr intervenir que jusqu'à concurrence du montant encore disponible.
 - Cinq ans après l'introduction du MCH2, dix pour cent du total des immobilisations financières et cinq pour cent du total des immobilisations corporelles du patrimoine financier sont transférés de la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier à la réserve de fluctuation, qui est constituée à cette fin.

⁶ Article 81 OCo.

⁷ Cf. article 81a OCo.

Introduction du MCH2 – Partie juridique

Il importe que ces pourcentages se réfèrent à l'ensemble du patrimoine financier, et non pas uniquement, par exemple, à ceux de ses éléments dont la valeur a été modifiée suite à la réévaluation effectuée lors de l'introduction du MCH2. Les raisons en sont les suivantes⁸:

«Dès lors que la réserve de fluctuation est destinée à compenser les dépréciations résultant de la réévaluation périodique du patrimoine financier ainsi que les dépréciations effectives durables ou les pertes devant être immédiatement rectifiées, son montant doit être fonction de l'ensemble du patrimoine financier. Les taux diffèrent compte tenu des disparités entre les risques inhérents aux immobilisations».

- Dès la sixième année suivant l'introduction du MCH2 dans la commune, la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier est dissoute de manière linéaire en faveur de l'excédent du bilan dans un délai de cinq ans. Les communes peuvent cependant prévoir par voie de règlement le maintien de la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier, ou alors sa dissolution sur une période supérieure à cinq ans. Il importe de relever que les communes n'ont la possibilité d'opter pour une autre réglementation qu'à la condition qu'elle soit plus stricte (délai accru ou renonciation à la dissolution), par exemple si elles entendent, en vertu du principe de précaution, éviter un accroissement de leur bilan excédentaire alors qu'elles ne disposent en réalité pas de ressources supplémentaires.
- Les communes ont toute liberté de constituer une réserve de fluctuation (réserve de valeur marchande sur instruments financiers, compte 2961x) par voie de règlement dans le but de compenser les modifications de valeur résultant de la réévaluation périodique.

Les prescriptions ayant trait à la réserve liée à la réévaluation doivent toujours être mises en relation avec les articles 81 (principes d'évaluation du patrimoine financier) et 81a (réserve de fluctuation) OCo⁹.

8.1.2.3 Exception

Au moment de l'introduction du MCH2, les communes bourgeoises et les autres collectivités de droit public soumises à l'impôt procèdent le cas échéant à des rectifications de valeur en application de la législation fiscale. Les règles décrites au point 8.1.2 ne s'appliquent pas en l'occurrence. D'une manière générale en effet, les amortissements et les rectifications sont régis par la législation fiscale, comme d'ailleurs sous le régime du NMC¹⁰.

⁸ Cf. rapport du Conseil-exécutif du 10 octobre 2012 concernant la modification de l'ordonnance sur les communes, chiffre 3.2.5 des dispositions transitoires, p. 25.

⁹ Cf. chapitre 2, principes d'évaluation, réserve de fluctuation.

¹⁰ Cf. article 85b OCo, dont la teneur est la même pour le NMC et le MCH2.

Introduction du MCH2 – Partie juridique

8.1.3 Evaluation et amortissement du patrimoine administratif existant¹¹

OCo	Evaluation et amortissement du patrimoine administratif existant	Chiffre 4 des dispositions transitoires
		4.1 Principe
		4.1.1 Le patrimoine administratif existant est repris à sa valeur comptable au moment de l'introduction du MCH2.
		4.1.2 Le total du patrimoine administratif au moment de l'introduction du MCH2 doit être amorti de manière linéaire dans un délai de huit à 16 ans. Les amortissements sont considérés comme ordinaires.
		4.1.3 Sont déduits du total au sens du chiffre 4.1.2 <ul style="list-style-type: none"> a les prêts et les participations du patrimoine administratif, b les éléments du patrimoine administratif qui doivent être amortis selon les prescriptions de la législation spéciale, c les investissements destinés aux immobilisations en cours de construction et d le patrimoine administratif dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement.
		4.1.4 La commune arrête définitivement le délai d'amortissement au sens du chiffre 4.1.2 en même temps que le budget au moment de l'introduction du MCH2.
		4.2 Cas particuliers
		4.2.1 Dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement, le patrimoine administratif est amorti de manière linéaire au moment de l'introduction du MCH2. Le montant des amortissements annuels correspond à celui des attributions au financement spécial «maintien de la valeur» de l'année précédant l'introduction.
		4.2.2 Les décisions accordant des dérogations au taux d'amortissement selon l'ancien droit qui ne sont pas encore caduques au moment de l'introduction du MCH2

¹¹ Une grande partie du texte figurant au chiffre 8.1.3 est traduit d'un article de Monique Schürch intitulé «Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell 2 (HRM2): Die wichtigsten Neuerungen auf einen Blick», publié dans le bulletin financier du GAC, édition 2/2013, chapitre 3a.

Introduction du MCH2 – Partie juridique

		restent valables.
		4.2.3 Le maintien de la validité des dérogations ne s'applique qu'au patrimoine administratif existant au moment de l'introduction du MCH2 et visé par la décision.
		4.3 Exception
		4.3.1 Les communes bourgeoises et les autres collectivités de droit public soumises à l'impôt amortissent le patrimoine administratif existant en application de la législation fiscale.

8.1.3.1 Principe

Le patrimoine administratif existant n'est *pas réévalué* au moment de l'introduction du MCH2, mais est repris à sa valeur comptable. Son total doit être amorti de manière *linéaire* dans un délai – fixé par la commune – de *huit à seize ans*. Cette fourchette doit permettre à chaque commune d'arrêter le délai correspondant le mieux à sa situation financière, compte tenu notamment des aspects suivants:

- Si la commune a consenti d'importants investissements peu avant l'introduction du MCH2, elle optera de préférence pour un délai relativement long.
- Si le patrimoine administratif est déjà en grande partie amorti, le délai minimal de huit ans est suffisant.
- Si la situation financière de la commune est favorable, un délai court peut être arrêté.
- Si la commune prévoit d'importants investissements pour les années à venir, elle devrait amortir au plus vite le patrimoine administratif existant pour que l'amortissement des installations prévues ne grève pas trop lourdement les comptes annuels ultérieurs.

Ainsi, le délai doit être fixé en fonction non seulement du montant du patrimoine administratif existant, mais aussi des investissements prévus dans un avenir proche.

Il appartient à la commune d'arrêter définitivement le délai d'amortissement du patrimoine administratif existant en même temps que le premier budget devant être établi selon le MCH2, l'année précédant l'introduction du nouveau modèle comptable. Le moment de la décision est donc précisément défini, de même que la compétence: la décision incombe à l'organe qui adopte le budget. Il s'agit dans la plupart des communes du corps électoral, mais le règlement d'organisation communal peut aussi attribuer cette compétence au parlement ou à l'exécutif. Il importe de relever que l'arrêté est définitif et que le délai ne saurait être modifié ultérieurement¹².

¹² Chiffres 4.1.2 et 4.1.4 des dispositions transitoires de l'OCo.

Introduction du MCH2 – Partie juridique

Exemple de formulation de la proposition d'arrêté portant sur le premier budget établi selon le MCH2:

Proposition du conseil communal

- a) Approbation de la quotité d'impôt applicable aux impôts communaux
- b) Approbation de la quotité d'impôt applicable à la taxe immobilière
- c) Le patrimoine administratif existant au 1^{er} janvier 2016 est amorti sur xx ans au taux linéaire de xx pour cent.
- d) Le budget 2016 est approuvé avec un excédent de charges (de revenus) de xx,yy francs (résultat total).

Les amortissements sont réputés ordinaires au sens de l'article 83 OCo. Le délai d'amortissement doit être mentionné dans l'annexe aux comptes annuels, au chapitre 11.1 «Règles» (cf. art. 80, lit. b OCo). Ainsi, les organes de surveillance et de vérification, mais aussi les citoyens et citoyennes, ont en tout temps la possibilité d'en prendre connaissance.

8.1.3.2 Postes à déduire du total du patrimoine administratif existant

Il ressort du point 8.1.3.1 «Principe» que c'est le total du patrimoine administratif existant au moment de l'introduction du MCH2 qui doit être amorti de manière linéaire dans un délai de huit à seize ans. Le chiffre 4.1.3 des dispositions transitoires de l'OCo précise toutefois qu'il y a lieu de déduire certains postes de ce total, à savoir:

Prêts et participations du patrimoine administratif:

Les prêts et les participations ne donnaient pas lieu, selon le NMC, à des dépréciations harmonisées (cf. ancien art. 84, al. 3 OCo) et ne font pas non plus l'objet d'amortissements ordinaires sous le régime du MCH2 (cf. art. 83, al. 4 OCo). Ils ne sont rectifiés qu'en cas de dépréciation effective durable ou de perte.

Éléments du patrimoine administratif qui doivent être amortis selon les prescriptions de la législation spéciale:

Tel est le cas, par exemple, d'une entreprise communale d'approvisionnement en électricité.

Investissements destinés aux immobilisations en cours de construction:

Précédemment, les constructions (route, bâtiment polyvalent, etc.) commençaient à être amorties pendant les travaux déjà, sur la base de leur valeur du moment. Tel n'est plus le cas avec le MCH2: les amortissements ne débutent que lorsque le bien en question est terminé et que son exploitation peut commencer. Le nouveau système s'applique dès l'introduction du MCH2, raison pour laquelle les éléments non achevés doivent être déduits du total du patrimoine administratif. Les investissements sont inscrits au bilan en tant qu'immobilisations en cours de construction (compte 1407x) ou immobilisations incorporelles en cours (compte 1427x). Au moment de la mise en service, ils sont transférés dans le compte du patrimoine administratif approprié, puis amortis à la date du bilan en fonction de leur durée d'utilisation (catégories d'immobilisations conformément à l'annexe 2 OCo). Il convient de relever à cet égard que les immobilisations en cours de construction doivent encore être amorties à raison de 10 pour cent au 31 décembre de l'année précédant l'introduction du MCH2. La commune peut, en vertu des anciennes dispositions, amortir uniquement l'objet en question à ce taux,

Introduction du MCH2 – Partie juridique

ou alors opter pour une répartition des 10 pour cent sur d'autres objets. La seconde variante garantit que la comptabilité des immobilisations se fonde sur les valeurs d'acquisition dès l'introduction du MCH2.

Patrimoine administratif dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement:

Le chiffre 4.2.1 des dispositions transitoires énonce des règles particulières concernant l'amortissement du patrimoine administratif existant au moment de l'introduction du MCH2 dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement (cf. détails au point 8.1.3.3).

Patrimoine administratif faisant l'objet d'une dérogation au taux d'amortissement:

Cet élément n'est certes pas mentionné au chiffre 4.1.3 des dispositions transitoires, mais il ressort clairement du chiffre 4.2 «Cas particuliers» que ce poste doit lui aussi être déduit du total. Le point 8.1.3.3 ci-après contient des précisions à cet égard.

Le «total» du patrimoine administratif existant ainsi déterminé est transféré, au 1^{er} janvier de l'année de l'introduction du MCH2, dans le compte 14099 du bilan.

8.1.3.3 Cas particuliers

Le chiffre 4.2 des dispositions transitoires traite de deux cas particuliers: l'alimentation en eau et l'assainissement d'une part, et le patrimoine administratif faisant l'objet d'une dérogation au taux d'amortissement d'autre part. Comme indiqué plus haut, ces postes doivent être déduits du total du patrimoine administratif.

Patrimoine administratif dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement:

Dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement également, le patrimoine administratif est amorti de manière linéaire au moment de l'introduction du MCH2. Le montant des amortissements annuels correspond cependant à celui des attributions au financement spécial «maintien de la valeur» de l'année précédant l'introduction. Les raisons en sont exposées dans le rapport¹³ en ces termes:

«Depuis l'entrée en vigueur de la loi cantonale sur la protection des eaux (LCPE)¹⁴ et de la loi sur l'alimentation en eau¹⁵ le 11 novembre 1996, de nouvelles prescriptions sont applicables au financement des tâches dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement. L'ancien système d'amortissements (ou dépréciations) annuels à raison de dix pour cent de la valeur comptable résiduelle, précédemment introduit par le NMC, a été abandonné au profit de la constitution d'un financement spécial alimenté par des attributions annuelles destinées à garantir le maintien de la valeur des installations. Le montant des attributions est fonction de la valeur de remplacement et de la durée de vie des installations. Dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement, le patrimoine administratif est amorti à raison des attributions au financement spécial «maintien de la valeur». Dès que les éléments du patrimoine administratif (installations existantes) sont totalement amortis, le financement spécial «maintien de la valeur» est constitué à charge du compte de résultats; les attributions correspondent alors aux amortissements calculés sur la base de la valeur de remplacement.

Ces consignes valent quelle que soit la forme juridique revêtue par l'organisation qui accomplit sur le territoire cantonal des tâches dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement; elles s'appliquent donc également aux sociétés anonymes et aux sociétés coopératives.

¹³ Cf. rapport du Conseil-exécutif du 10 octobre 2012 concernant la modification de l'ordonnance sur les communes, p. 27.

¹⁴ Loi cantonale du 11 novembre 1996 sur la protection des eaux (LCPE; RSB 821.0).

¹⁵ Loi du 11 novembre 1996 sur l'alimentation en eau (LAEE; RSB 752.32).

Introduction du MCH2 – Partie juridique

Le MCH2 prévoit lui aussi un système de maintien de la valeur. La nouveauté réside dans le fait que chaque installation d'alimentation en eau ou d'assainissement est amortie individuellement, en fonction de sa durée de vie. La durée de vie est réglée par les législations sur l'alimentation en eau et sur la protection des eaux. Auparavant par contre, les amortissements correspondaient globalement aux attributions au financement spécial «maintien de la valeur», sans aucune distinction en rapport avec la durée d'utilisation.

Le patrimoine administratif existant dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement ne doit pas être réévalué au moment de l'introduction du MCH2 (cf. ch. 4.1.1 [des dispositions transitoires]), ce qui exclut tout amortissement calculé sur la base de la durée de vie de chacune des installations. Le chiffre 4.2.1 prévoit par conséquent un amortissement linéaire à hauteur des attributions au financement spécial «maintien de la valeur» de l'année précédant l'introduction du MCH2. Ainsi, les charges d'amortissement restent inchangées. De plus, ce système est à la fois simple et facile à contrôler.»

Décisions accordant des dérogations au taux d'amortissement:

Il se peut que des décisions de l'OACOT accordant des dérogations au taux d'amortissement selon l'ancien droit¹⁶ ne soient pas encore caduques au moment de l'introduction du MCH2 dès lors qu'elles se fondaient sur la durée d'utilisation des installations en question. Ce cas de figure est notamment envisageable pour les investissements financés par les émoluments (p. ex. pour le réseau de chauffage ou le chauffage à distance). Les dispositions transitoires précisent que de telles dérogations restent valables. En conséquence, la valeur comptable existant au moment du transfert ne doit pas être amortie dans le délai de huit à seize ans applicable au reste du patrimoine administratif existant.

Il va de soi que de telles dérogations ne visent que l'amortissement du patrimoine administratif existant au moment de l'introduction du MCH2 sur lequel elles portaient précisément. Elles font l'objet d'une note de bas de page dans le tableau des immobilisations. Les investissements consentis après le passage au MCH2 en faveur des installations en question doivent quant à eux être amortis en application des nouvelles dispositions de l'annexe 2 OCo.

8.1.3.4 Communes bourgeoises

Les communes bourgeoises et les autres collectivités de droit public soumises à l'impôt amortissent le patrimoine administratif existant, comme le patrimoine financier, en application de la législation fiscale (cf. également les précisions apportées au point 8.1.2.3).

¹⁶ Article 84 OCo.

8.2 Introduction du MCH2 – Partie pratique

8.2.1 Bases légales

Les bases légales ayant été traitées de manière détaillée dans la première partie du présent chapitre, la seconde partie est consacrée aux aspects pratiques de l'introduction du MCH2.

Nous rappelons que le calendrier de l'introduction du MCH2 figure au chiffre 1 des dispositions transitoires de l'OCoc (cf. point 8.1.1).

8.2.2 Communes pilotes

Dix communes et quatre paroisses ont introduit le MCH2 au 1^{er} janvier 2014 en tant que communes pilotes. Grâce à leurs expériences sur le terrain, et à leurs questions, nous pouvons vous indiquer pratiquement quelles sont les étapes à prévoir pour l'introduction du MCH2. Nous tenons ici encore à les remercier pour leur précieuse collaboration.

8.2.3 Planification du travail et des ressources

Tout d'abord, il faut vous procurer tous les documents nécessaires, notamment les bases légales et les outils de travail, et les étudier attentivement. Vous les trouverez sur notre site Internet¹⁷.

Le passage du MCH1 au MCH2 représente indéniablement un travail supplémentaire très important. Pour cette raison, il est nécessaire d'établir une planification des différents travaux à effectuer.

Il faut tenir compte du travail supplémentaire engendré par l'introduction du MCH2 et prévoir les ressources en personnel et en infrastructures nécessaires.

Il vous appartient de contacter votre fournisseur informatique et de réexaminer avec lui la question des logiciels. Vous devrez peut-être envisager l'acquisition de logiciels supplémentaires (p. ex. comptabilité des immobilisations, nouvelles présentation de l'annexe) ou le remplacement de logiciels que vous utilisez actuellement pour le plan financier.

8.2.4 Formation

Une formation en ligne a dans un premier temps été mise à la disposition des cadres communaux. Elle comporte quatre modules.

Dans un deuxième temps, des cours en classe seront dispensés à Berne par l'OACOT. Ils comporteront trois modules d'une demi-journée.

Le programme détaillé des cours est à votre disposition sur notre site Internet. Vous pourrez ainsi acquérir de bonnes bases avant l'introduction du MCH2.

8.2.5 Travaux préparatoires

8.2.5.1 Traitement du plan comptable

8.2.5.1.1 Mise au net du bilan

Il faut tout d'abord procéder à la mise au net du bilan. Cela consiste à analyser chaque compte pour savoir s'il a bien sa raison d'être. Il se peut que certains postes du bilan doivent être transférés ou mis au net, par exemple si un compte figure dans le patrimoine financier alors qu'en fait il s'agit de patrimoine administratif ou vice-versa. Tout transfert entre patrimoines doit être approuvé par l'organe compétent en fonction de la réglementation des com-

¹⁷ www.be.ch/mch2.

Introduction du MCH2 – Partie pratique

pétences financières. Si votre informaticien vous fournit une clef de transfert, il est très important que les numéros de compte MCH1 soient corrects.

Les provisions et les comptes de régularisation (AT et PT) doivent être analysés et corrigés une année avant l'introduction du MCH2, soit en 2015. Ces corrections ont donc un effet sur le résultat de 2015.

8.2.5.1.2 Conversion du bilan

Il est recommandé de convertir le bilan avant le compte de résultats et le compte des investissements car il est ensuite plus aisé de répartir les groupes de matières (p. ex. amortissements, rectifications de valeur, attributions aux FS, travaux de gros entretien, etc.) à l'intérieur du compte de résultats, sur la base des indications figurant dans le plan comptable.

Les comptes du bilan se composent de 5 chiffres pour le groupe de matières et de 2 chiffres pour la subdivision de détail (xxxxx.xx).

Le compte de résultats, lui, a 4 chiffres pour la fonction, 4 chiffres pour le groupe de matières, et 2 chiffres pour la subdivision de détail (xxxx.xxxx.xx).

Il en va de même du compte des investissements, qui se compose de 4 chiffres pour la fonction, de 4 chiffres pour le groupe de matières et de 2 chiffres pour la subdivision de détail (xxxx.xxxx.xx).

Il est important d'établir à l'attention de votre organe de vérification des comptes un tableau Excel indiquant comment le compte MCH1 a été transféré dans un ou plusieurs comptes MCH2.

Exemple:

Transfert du plan comptable				
MCH1		MCH2		
Comptes	Libellé	Comptes	Libellé	Remarques
1000.01	Caisse	10000.xx	Caisse	
1001.01	La Poste, CP n° xxxxx	10010.xx	La Poste, CP n° xxxxx	
...				
1141.01	Routes communales	14099.xx	PA existant, routes communales	
1141.02	Route XY	14010.xx	Route XY	Nouvelle rte construite en 2016
1141.03	Conduites d'eau	14099.10	PA existant, alimentation en eau	
1141.06	Canalisations	14099.20	PA existant, traitement eaux usées	
1146.04	Molok déchets	14099.30	PA existant, gestion des déchets	
...				
2280.03	FS ET "alimentation en eau"	29001.xx	FS "alimentation en eau"	Equilibre de la tâche
2280.04	FS MV "alimentation en eau"	29301.xx	Alimentation en eau, MV	Maintien de la valeur
...				
029.301.xx	Salaire personnel admin.	0220.3010.xx	Salaire personnel administratif	
620.314.xx	Entretien routes communales	6150.3141.xx	Entretien routes communales	
etc...				

Certains prestataires informatiques vous demanderont de leur fournir cette clef de transfert pour tous vos comptes. Dans ce cas, il faut prévoir le temps nécessaire à sa réalisation.

Introduction du MCH2 – Partie pratique

Vous trouverez également sur notre site Internet¹⁸ une clef de transfert destinée à faciliter le passage du MCH1 au MCH2 sous forme de fichier Excel qui peut vous être utile pour ce travail.

8.2.5.1.3 Réévaluation du patrimoine financier

Le patrimoine financier doit être réévalué selon l'annexe 1 OCo. Afin qu'il n'y ait pas d'erreur dans les différents tableaux de présentation, la réévaluation doit se faire au moyen d'un fichier Excel. Il sera ainsi possible, au besoin, d'expliquer les différences à l'organe de vérification des comptes. Le solde de votre bilan d'ouverture du patrimoine financier au 1^{er} janvier 2016 doit correspondre à vos nouvelles évaluations. La différence résultant de cette réévaluation au 1^{er} janvier 2016 sera comptabilisée dans la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier (compte du bilan 29600.xx). Pour effectuer la réévaluation, vous aurez besoin d'informations supplémentaires (p. ex. prix de vente de la parcelle voisine, expertise externe, etc.). C'est pour cette raison qu'il faut prévoir assez de temps pour ce travail.

Voici un exemple de tableau:

Réévaluation du patrimoine financier							
MCH1			MCH2				
Compte	Libellé	Valeur	Compte	Libellé	Valeur	Rééval. PF	Explications
1020.01	Titres BCBE	5'907.00	10220.xx	Placements à intérêts	29'070.00	23'163.00	Valeur boursière au 31.12.2015 selon extrait du dépôt bancaire
1020.02	Part sociale Raiffeisen	1.00	10700.xx	Actions et parts sociales	200.00	199.00	Valeur selon extrait bancaire
1021.01	FMB	8'000.00	10700.xx	Actions et parts sociales	257'600.00	249'600.00	Valeur boursière au 31.12.2015 selon extrait du dépôt bancaire
1023.01	Immeubles locatifs	1'059'755.00	10840.xx	Bâtiments PF	1'219'700.00	159'945.00	Valeur vénale établie selon une méthode d'évaluation éprouvée
1023.02	Pâturages et alpages	118'420.00	10800.xx	Terrains PF	374'598.00	256'178.00	Valeur officielle
etc...							
Total reporté sur la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier						689'085.00	compte MCH2 29600.xx

8.2.5.1.4 Conversion du compte de résultats et du compte des investissements

Les comptes 2014 et le budget 2015 sont des bases précieuses pour la conversion. En effet, certaines anciennes natures (p. ex. 305, 310, 314) doivent être redistribuées entre plusieurs nouveaux groupes de matières. Il peut donc être utile, également à des fins de comparaison, de convertir les derniers comptes annuels et le dernier budget. La plupart des fournisseurs informatiques, une fois la clef de transfert préparée, pourront procéder automatiquement à ce transfert à partir des données des années antérieures.

8.2.5.1.5 Décisions de l'exécutif

Les **limites d'inscription à l'actif** d'un investissement sont déterminées à l'article 79a, alinéa 1 OCo. L'exécutif de la collectivité a la possibilité d'opter pour une limite inférieure s'il le souhaite. La décision doit être prise avant l'élaboration du budget afin qu'il soit possible de déterminer si les dépenses doivent être budgétées dans le compte de résultats ou dans le compte des investissements.

Le patrimoine administratif existant doit être amorti sur une période de 8 à 16 ans. Selon le chiffre 4.1 des dispositions transitoires de l'OCo, le taux d'amortissement doit avoir été fixé

¹⁸ www.be.ch/mch2.

Introduction du MCH2 – Partie pratique

avant l'élaboration du projet de budget étant donné que les amortissements peuvent influencer considérablement le résultat du compte de résultats (cf. point 8.1.3.1).

8.2.6 Processus budgétaire

L'OACOT vous recommande vivement de commencer l'élaboration de votre budget **un à deux mois plus tôt** que d'habitude, en fonction de la taille de votre commune.

Afin d'éviter toute erreur et de n'oublier aucun poste, vous pouvez établir votre budget selon le MCH1 comme jusqu'à présent et le convertir ensuite. Au vu des expériences faites à ce jour, c'est la solution que l'OACOT préconise.

Il faut informer également les personnes responsables du budget dans votre collectivité et leur donner au besoin les instructions nécessaires.

Procédez au calcul des amortissements selon le MCH2 à partir de la comptabilité des immobilisations si elle est disponible. Dans le cas contraire, vous pouvez télécharger à partir de notre site Internet un tableau des amortissements qui vous permet de calculer le montant des amortissements à fin 2016.

Pour l'élaboration de votre budget, il faut prendre en compte quelques nouveautés en matière de comptabilisation dont nous vous indiquons ci-dessous les points principaux:

- Analyser si, selon le résultat prévu, vous devrez procéder à des amortissements supplémentaires (art. 84 et 85 OCo) et, le cas échéant, les prévoir au budget.
- Les financements spéciaux ne sont plus équilibrés via un compte d'équilibre, mais via un compte de clôture dans le compte de résultats. L'attribution au FS ou le prélèvement sont effectués au moyen des groupes de matières 9010 pour l'excédent de revenus et 9011 pour l'excédent de charges. Cela signifie que le résultat va apparaître pour chaque financement spécial au niveau de sa fonction (7100 «alimentation en eau», 7200 «traitement des eaux usées», 7300 «gestion des déchets»).
- Les amortissements doivent être comptabilisés directement dans la fonction concernée.
- Il ne sera plus comptabilisé d'imputations internes au niveau des FS comme pour le MCH1. Les prestations à usage interne (salaires, etc.) sont comptabilisées comme dédommagements à des tiers (GM 3612). Pour le compte général (financé par les impôts), les imputations internes restent possibles.

Comme expliqué plus haut, l'organe compétent pour approuver le budget de votre collectivité doit décider de la durée d'utilisation du patrimoine administratif existant (8 à 16 ans). L'organe compétent en fonction de la réglementation des compétences financières peut également être appelé à décider le transfert d'éléments du PA au PF ou vice-versa en fonction de la mise au net du bilan et du montant du transfert.

8.2.7 Plan financier

Le plan financier doit également être réadapté en fonction des nouvelles normes en matière d'amortissements. Votre fournisseur informatique doit absolument procéder aux adaptations rapidement afin que le plan financier 2016 à 2020 en tienne compte.

Introduction du MCH2 – Partie pratique

8.2.8 Comptabilité des immobilisations

La comptabilité des immobilisations des communes politiques doit être établie au 1^{er} janvier 2016. Une marche à suivre est disponible sur notre site Internet¹⁹.

Les petites collectivités qui effectuent au maximum cinq investissements par an trouveront sur notre site Internet, à la même adresse, un fichier Excel leur permettant de tenir la comptabilité des immobilisations.

8.2.9 Documents à votre disposition

L'ancien Guide finances communales et son annexe pour l'administration des finances ont été remaniés de fond en comble. Le nouveau guide est publié sous forme de classeur et est distribué à toutes les collectivités. Dans un premier temps, seuls les points les plus importants sont mentionnés et le guide sera complété au fur et à mesure.

Des exemples ainsi que le plan comptable sont à votre disposition sur notre site Internet²⁰.

8.2.10 Foire aux questions concernant l'introduction du MCH2

Vous avez également la possibilité de consulter sur notre site Internet les questions fréquemment posées au sujet de l'introduction du MCH2 et les réponses qui leur ont été apportées.

¹⁹ www.be.ch/mch2.

²⁰ www.be.ch/mch2.