

DISPOSITIONS LEGALES

Commentaires du projet de Règlement d'application de la loi sur les finances de l'Etat et des communes (RLFinEC)

Dispositions générales

Article premier – Organe consultatif

Un organe consultatif technique est institué afin d'assurer dans la durée une harmonisation de la gestion financière publique, comme le prévoit l'article 4 de la LFinEC.

Art. 2 – Surveillance financière des communes

Cette disposition précise les compétences et l'étendue du pouvoir de surveillance de l'autorité sur les communes. Si l'autorité ne contrôle d'ordinaire la gestion financière que sous l'angle de la légalité, il est prévu que, dans des circonstances particulières, en particulier lorsque l'intérêt général de l'Etat ou celui d'autres communes sont directement concernées ou que la bonne administration de la commune ou du syndicat se trouve gravement menacée le pouvoir de surveillance s'étend à l'opportunité.

L'alinéa 5 a été repris du canton de Fribourg. Il repose sur la volonté de laisser une certaine marge d'appréciation à l'autorité de surveillance des communes, avec la possibilité de tenir compte de circonstances particulières en dérogeant dans des cas très exceptionnels à la stricte orthodoxie comptable. La mention relative à des libéralités de tiers fait spécifiquement référence à des legs et aux situations dans lesquelles leur affectation deviendrait impraticable.

Art. 3 – Etablissements autonomes de droit public

Les établissements autonomes de droit public soumis à la LFinEC en vertu de son article 2, alinéa 2, se doivent également d'appliquer par analogie les présentes dispositions. Les dispositions propres aux collectivités publiques (p. ex. instruments de maîtrise des finances, crédits d'engagement et procédure de crédits supplémentaires) ne s'appliquent bien évidemment pas aux établissements autonomes de droit public.

Outre les exceptions mentionnées à l'article 2, alinéa 3 LFinEC, l'exécutif a la possibilité d'exclure en tout ou partie du champ d'application de la nouvelle législation financière les établissements qui, en raison de la spécificité de leurs domaines d'activité, se doivent d'appliquer d'autres normes ou principes comptables définis au niveau suisse. Toute exclusion non prévue dans la loi doit faire l'objet d'une décision expresse par l'exécutif.

Gestion financière

Définition et principes

Art. 4 – Patrimoine administratif et patrimoine financier

Par définition, tout bien qui n'est pas considéré comme faisant partie du patrimoine administratif appartient au patrimoine financier.

Est considéré dans le patrimoine administratif, tous les actifs permettant d'exécuter les tâches publiques de chaque collectivité, décrite ou définie dans une loi, un règlement ou un arrêté. Le patrimoine administratif peut donc différer d'une collectivité à l'autre.

Les biens du patrimoine administratif sont inaliénables. Ceux du patrimoine financier ne sont pas nécessairement destinés à être vendus.

Les immeubles qui ne sont pas ou plus utilisés par l'administration pour exécuter une de ses tâches publiques seront transférés ou reclassés dans le patrimoine financier.

Art. 5 – Compte des investissements

Cette liste exhaustive correspond strictement aux recommandations de la Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDF).

Comme principale nouveauté, le MCH2 impose dorénavant que les transferts du patrimoine administratif (PA) au patrimoine financier (PF) transitent par le compte des investissements, à l'instar de la pratique suivie dans l'autre sens pour les transferts du PF au PA. Les transferts du PA au PF sont comptabilisés comme recette (ceux du PF au PA comme dépense) dans le compte des investissements. A ce titre, ils sont pris en compte dans le calcul de l'équilibre financier. Au moment de leur comptabilisation, ces opérations ne donnent pas lieu à des mouvements de trésorerie.

Art. 6 – Principes régissant la gestion des finances

Les définitions des principes régissant la gestion des finances ont été reprises des recommandations de la CDF et sont pour la plupart déjà appliquées dans les collectivités publiques suisses depuis de nombreuses années.

Art. 7 – Développement durable

L'article 11 alinéa 2 de la LFinEC prévoit que les principes régissant la gestion des finances soient appliqués dans une optique de développement durable. En ce sens, le présent règlement indique les principaux éléments à prendre en considération en matière de développement durable. Afin de disposer de références concrètes s'agissant du domaine environnemental, il est proposé de se référer aux normes et standards nationaux et internationaux en la matière.

Art. 8 – Cautions et autres garanties

Conformément à l'article 38 LFinEC, il est prévu que l'octroi de cautions et autres garanties fasse l'objet d'un crédit d'engagement, reposant sur les compétences financières décrites dans la loi.

Le principe de prise en compte des avantages (article 11 LFinEC) implique que toutes les cautions et garanties fassent l'objet d'une rémunération. Les modalités de fixation de la rémunération sont détaillées dans l'annexe 1 au règlement. La rémunération repose sur la durée du cautionnement et la situation financière de l'entité. Sur la base d'indicateurs définis, l'analyse de la situation financière doit permettre de déterminer si l'entité dégage des ressources par son activité (cash-flow), si elle possède les liquidités nécessaires à son cycle d'exploitation (trésorerie nette) et à quel niveau se situe son endettement (degré d'endettement).

La garantie en faveur d'institutions financières telles que la BCN ou la CCAP est particulière. La garantie n'a pas de limite dans le temps et son ampleur est fluctuante en fonction des résultats et de la situation des marchés. Elle n'est pas traitée dans le cadre de la LFinEC mais par les lois spécifiques aux institutions.

Les conditions d'octroi énumérées à titre exemplatif à l'alinéa 6 sont reprises de l'article 6 RELSub, à l'exception de la lettre d) relative aux autres conditions en termes de gestion.

Les cautions et autres garanties sont par définition des engagements conditionnels, tant que le risque ne se produit pas, ces engagements n'induisent aucun flux financier. En ce sens, bien que faisant l'objet de crédits d'engagement, les cautions et autres garanties n'entrent pas dans le calcul de l'équilibre financier.

Art. 9 – Subventions en nature

La volonté de transparence que sous-tend le MCH2 implique de faire apparaître dans les comptes de la collectivité l'ensemble des avantages et prestations offerts ou reçus. L'alinéa premier de l'article précise que pour valoriser les avantages et prestations, il est nécessaire de prendre en compte la totalité des coûts y relatifs (coûts complets).

Le coût de revient dans le cas d'un droit de superficie, si l'on considère l'absence d'amortissement du terrain, peut-être évalué à hauteur du montant des intérêts passifs calculés sur la valeur vénale du terrain, auxquels s'ajoutent les éventuels coûts d'entretien assumés par l'Etat.

Budget

Art. 14 – Mode de présentation du budget par les communes

Les communes conserveront la faculté de présenter budgets et comptes selon la classification institutionnelle ou selon la classification fonctionnelle. Si elles choisissent de les présenter selon la classification institutionnelle, elles seront tenues de présenter au minimum une version agrégée selon la classification fonctionnelle, à des fins statistiques, de manière à pouvoir assurer les comparaisons intercantionales. Celle-ci sera à quatre positions.

Art. 15 – Principes pour l'établissement du budget

Les définitions des principes régissant l'établissement du budget ont été reprises des recommandations de la CDF. Ces principes, généralement admis, sont pour la plupart des références déjà utilisées dans les collectivités publiques suisses depuis de nombreuses années.

Comptes

Art. 17 et 18 – Révision des comptes

La loi prescrit la vérification annuelle des comptes de l'Etat par le CCFI et des communes par un réviseur agréé. Comme il existe en Suisse pour le contrôle des comptes annuels deux normes possibles (contrôle ordinaire ou contrôle restreint), il est nécessaire de préciser quelle norme d'audit le réviseur devra appliquer. Le contrôle restreint est un contrôle sommaire que ne paraît pas pouvoir s'appliquer à des entités de droit public, compte tenu des attentes des autorités et de la population. Le contrôle ordinaire, au sens de l'article 728 du CO, est donc la norme choisie. Cela garantit le recours à des auditeurs agréés comme expert-réviseurs, l'application des normes d'audit suisses (NAS) et un niveau de qualité équivalent pour toutes les révisions, quel que soit l'auditeur choisi. Comme le code des obligations n'est pas applicable légalement, mais par analogie, il est précisé que l'existence d'un système de contrôle interne devra être vérifiée et attestée. Il est à relever que les normes d'audit suisse précisent que les contrôles, notamment en matière de système de contrôle interne, doivent être adaptés à la taille, à la complexité et aux risques de l'entité. Dès lors, un tel contrôle, même dans une petite commune, ne représentera pas un travail particulièrement conséquent et permettra, le cas échéant, d'obtenir de la part du réviseur des recommandations permettant d'améliorer la gestion.

Art. 19 – Indépendance de l'organe de révision des comptes de la commune

Les dispositions visées dans cet article précisent les règles d'indépendance que les organes de révision doivent respecter par rapport aux autorités communales, à l'instar de celles applicables au secteur privé.

Art. 20 – Désignation de l'organe de révision des comptes de la commune

La désignation de l'organe de révision incombe au Conseil général, par analogie avec la situation prévalant dans les sociétés, sur proposition du Conseil communal et préavis de la commission financière. Si sa désignation devrait concerner un à trois exercices, elle est cependant reconductible, dans la limite des règles d'audit applicables aux organes de révision. Il est encore précisé que si la commune ne désigne pas son organe de révision, le département peut lui-même désigner cet organe, non sans avoir imparti un délai à la commune.

Art. 22 à 26 – Annexe aux comptes

Tout élément permettant d'apprécier l'état de la fortune et des revenus, les engagements et les risques financiers qui ne seraient pas mentionnés dans les tableaux constitutifs de l'annexe (art. 22 à 26) doit être précisé sous la forme d'un complément dans l'annexe.

Exemple: Poursuites contre une des entités consolidées, procès non provisionnés, brevet tombé dans le domaine public, etc.

Art. 22 – Etat du capital propre

Cet élément de l'annexe présente de manière détaillée les causes du changement du capital propre, soit les augmentations ou les réductions:

- engagements/avances sur financements spéciaux,
- fonds enregistrés sous capital propre,
- réserves des domaines de l'enveloppe budgétaire,
- préfinancements,
- réserves liées au retraitement (attribution que lors du passage au MCH2),
- réserves liées au retraitement du patrimoine financier,
- des autres capitaux propres,
- de l'excédent/découvert au bilan.

Art. 23 – Tableau des provisions

Les provisions sont catégorisées en provisions à court terme et provisions à long terme selon les rubriques 205 et 208 du bilan type.

Art. 24 – Tableau des participations

Concernant l'alinéa 2, il s'agit de faire figurer dans le tableau des participations les organisations qui ne peuvent pas être évaluées selon le pourcentage de participation au capital et qui répondent aux conditions de l'article 48, alinéa 4, qu'elles soient consolidées ou non.

Equilibre financier pour l'Etat et les communes

Art. 27 – Base de calcul pour l'équilibre financier

Conformément à la LFinEC, seuls les comptes seront consolidés, pas le budget. De manière à assurer une prévisibilité ainsi qu'une comparabilité budget-comptes, les indicateurs pour le calcul de l'équilibre financier de l'Etat et des communes seront calculés sur une base non consolidée.

Art. 28 – Equilibre financier et limite de l'endettement, Etat

Les alinéas 1 et 2 du présent article complètent l'article 30 de la LFinEC, en précisant les investissements qui doivent être pris en compte dans le calcul des mécanismes de limitation de l'endettement applicables pour l'Etat.

L'article 30 de la LFinEC prévoit qu'un investissement n'est pas pris en compte dans le calcul de limitation de l'endettement pour l'Etat, s'il entraîne des flux financiers nets positifs sur une période de 10 ans. Les alinéas 3 et suivants du présent article précisent concrètement la manière d'évaluer les flux nets.

Droit des crédits

Généralités

Art. 29 – Principes

Conformément à la pratique actuelle de l'Etat, il est prévu que l'exécutif fixe pour les unités administratives des limites de compétence pour l'engagement des dépenses.

Crédit d'engagement et crédit complémentaire

Art. 31 – Engagements du compte de résultats

Des crédits d'engagement seront requis pour des engagements *fermes pluriannuels* à charge du compte de résultats, notamment les loyers conclus pour plusieurs années sans possibilité de résiliation anticipée (ou moyennant pénalités), et les enveloppes budgétaires en faveur d'institutions s'étendant sur plusieurs exercices.

Afin de limiter les lourdeurs administratives, l'obligation de requérir des crédits d'engagement pour les dépenses pluriannuelles dans le compte de résultats s'appliquera uniquement pour les montants dépassant la compétence de l'exécutif. Dans le cas de l'Etat, cette compétence est fixée à 700'000 francs.

Aucun crédit d'engagement ne devrait être requis, quel que soit le montant, pour les dépenses du compte de résultats, lorsque la loi, un décret ou un arrêté du Conseil général fixe de manière précise les bases de calcul ou les montants concernés, sans qu'il ne résulte plus de marge d'appréciation discrétionnaire de la part de l'exécutif.

Des crédits d'engagement sont en revanche requis lorsque la base de calcul ne fait que mentionner le principe de la dépense (p. ex. financement de l'Université).

Art. 32 – Contrôle des engagements

Cet article définit les responsabilités des unités administratives en matière de gestion des crédits d'engagement.

Art. 33 – Crédit complémentaire

L'alinéa 2 laisse à l'exécutif la possibilité de déléguer au chef du département ou du dicastère des finances une compétence d'octroi en matière de crédit complémentaire. Actuellement, une telle délégation existe à l'Etat pour les crédits supplémentaires jusqu'à 100'000 francs, mais elle n'existe pas pour les crédits complémentaires.

Art. 34 – Compétence et procédure, Etat

L'article 34 reprend les compétences et procédures actuellement appliquées au niveau de l'Etat. Cet article ne s'applique pas aux communes, car la répartition des compétences

en matière de crédits d'engagement et de crédits complémentaires est différente au niveau communal. Pour rappel, la LFinEC prévoit que le Conseil général règle les compétences du Conseil communal en matière de crédits d'engagement.

Art. 35 – Décompte et information

Le décompte final, qui présente l'état des dépenses effectivement réalisées pour le projet, est porté à la connaissance du législatif. Outre une indication quant à l'utilisation effective du crédit d'engagement et une explication en cas de dépassement non autorisé, il conviendra également de mentionner dans quelle mesure le projet a été réalisé, et si sa réalisation correspond bien à la finalité voulue lors de l'octroi du crédit d'engagement.

Crédit budgétaire et dépassements de crédits

Art. 36 – Crédits budgétaires

La mise en œuvre de cette disposition implique de connaître en tout temps les charges/dépenses effectuées, les engagements en cours et le solde du crédit disponible.

Art. 37 – Dépassements de crédits

L'alinéa 2 laisse à l'exécutif la possibilité de déléguer au chef du département ou du dicastère des finances une compétence d'octroi en matière de crédits supplémentaires. Pour l'Etat, cette délégation est précisée à l'article 38.

Art. 38 – Dépassements de crédits, Etat

L'article 38 reprend les compétences et procédures actuellement appliquées au niveau de l'Etat. Cet article ne s'applique pas aux communes, car la répartition des compétences en matière de dépassement de crédits est différente au niveau communal. Pour rappel, la LFinEC prévoit que le Conseil général règle les compétences du Conseil communal en matière de dépassement de crédits.

Art. 39 – Expiration et report de crédits

Le présent article décrit les modalités de mise en œuvre des reports de crédits et la constitution des réserves nécessaires à la réalisation des reports. Lors d'un report dans le cadre d'un crédit d'engagement, une partie des crédits reportés peut concerner des dépenses d'investissement. Or la constitution de réserves permettant le financement des crédits reportés ne peut être effectuée que dans le cadre du compte de résultats et pas au travers de dépenses d'investissement. Pour pallier à ce problème, il est prévu pour le report de dépenses d'investissement, la création au travers du compte de résultats d'une réserve à hauteur d'un montant permettant de respecter le degré minimal d'autofinancement relevant du mécanisme de limitation de l'endettement. Concrètement, pour reporter un million de francs de crédits d'investissement à l'année n+1, une réserve devrait être constituée l'année n à hauteur de 700'000 francs si le degré minimal d'autofinancement est de 70%. Cette situation explique la formulation choisie pour l'alinéa 2 de l'article. Pour les reports de crédits relatifs à des dépenses de fonctionnement, le problème décrit ci-dessus n'existe pas, puisque le financement des crédits reportés peut être assuré par la création d'une réserve strictement équivalente l'année précédente.

Art. 40 – Réserve de politique conjoncturelle

L'article 50 de la LFinEC laisse le soin au Conseil d'Etat de déterminer les modalités de prélèvement à la réserve conjoncturelle.

Afin de fixer les critères de prélèvement, plusieurs indicateurs ont été examinés. Des indicateurs tels que le taux de chômage ou le PIB ont été écartés. Le taux de chômage présente l'inconvénient d'être en décalage avec l'évolution conjoncturelle, dans la mesure où un changement de conjoncture se traduit avec un léger retard sur le marché du travail. Par ailleurs, il convient de s'interroger si le taux de chômage est un indicateur pertinent de la conjoncture dans le canton, considérant qu'il n'est pas rare de voir simultanément à Neuchâtel une croissance du taux de chômage, ou le maintien du taux à un niveau élevé, et un taux élevé de création d'emplois. S'agissant du PIB, il ne paraît pas pertinent de se référer au PIB national, considérant qu'il n'est pas représentatif de la situation économique du canton. Le recours à un PIB cantonal apparaît également difficile, car se pose le problème de la disponibilité et de la pertinence des données. Il existe actuellement deux sources, à savoir l'OFS et l'Institut Créa de macroéconomie appliquée de la HEC Lausanne. Or, la publication de l'OFS a lieu en août, et concerne l'année n-2, alors que les données du Créa sont publiées en mai et novembre et concernent l'année n-1. Sur cette base, le décalage entre le moment de l'évolution conjoncturelle et la décision du prélèvement à la réserve apparaît donc trop important. En outre, la pérennisation de la publication des données n'est pas assurée et les méthodes de calcul sont sujettes à débat. Les méthodes employées diffèrent d'une source à l'autre et ne conduisent pas à des résultats identiques.

Finalement, les critères retenus, au nombre de trois, font référence à la notion de circonstances extraordinaires, tant en termes de charges que de revenus.

Diminution liée au produit de l'impôt des personnes physiques et des personnes morales: Peut être liée à un brusque revirement conjoncturel ou au départ d'un contribuable important.

Diminution des revenus perçus d'une autre collectivité: Peut être liée à un brusque revirement conjoncturel (p. ex. IFD, IA), à des phénomènes économiques globaux (p. ex. part au bénéfice de la BNS) ou au résultat de décisions politiques (p. ex. réaménagement des mécanismes de répartition de la RPT).

Augmentation brutale d'un poste de charges: On songe ici plus particulièrement à des mesures anticycliques qui seraient définies par l'exécutif en cas de récession, ou à l'effet induit par cette dernière sur certains postes de charges, tels que l'aide sociale.

Financement d'un programme de relance: Visant à atténuer par une série de mesures une situation économique en phase de récession, le programme doit être clairement délimité et identifié. Pour qualifier une situation économique de récessive, on s'appuiera p. ex. sur des critères tels qu'une baisse des rentrées fiscales - pour autant qu'elle ne soit pas imputable à une modification des conditions d'imposition -, ou à une forte augmentation du taux de chômage.

Afin de limiter les prélèvements à la réserve conjoncturelle aux phénomènes majeurs, les circonstances énumérées précédemment doivent cumulativement représenter au minimum 1% des charges brutes du dernier exercice clôturé, avant consolidation. D'autre part, le prélèvement ne peut excéder 50% du montant de la réserve inscrite au bilan, de manière à éviter la tentation d'épuiser la réserve pour des questions d'opportunité à court terme, au détriment d'une prise en compte dans la durée des intérêts de la collectivité.

Si au moment de la clôture des comptes les critères ne sont pas remplis, l'éventuel prélèvement déjà inscrit au bilan ne sera pas utilisé.

Généralités

Art. 41 – Norme de présentation des comptes

Le MCH2 et les recommandations qui l'entourent ont évolué depuis 2008, à la lumière de la pratique, et sont appelés à évoluer encore à l'avenir. L'article 41 tient compte de cette situation en imposant une évolution du modèle appliqué à Neuchâtel en fonction des modifications apportées par la CDF ou le Conseil suisse de présentation des comptes publics (CSPCP).

Art. 42 – Principes de présentation des comptes

Les définitions des principes régissant la présentation des comptes ont été reprises des recommandations de la CDF. Ces principes comptables, généralement admis, sont pour la plupart des références déjà utilisées dans les collectivités publiques suisses depuis de nombreuses années.

Etablissement du bilan, évaluation et amortissements

Art. 43 – Règles d'activation

Il a été tenu compte de la taille des communes (*N.B. : selon les dernières statistiques disponibles du recensement cantonal de la population*), conformément aux recommandations de la Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales (CACSF), dans la fixation des seuils d'activation. Compte tenu de l'évolution des outils informatiques, la comptabilisation des immobilisations est une tâche nettement moins lourde qu'elle ne le fût par le passé. Le projet peut ainsi proposer des seuils bas, au profit de l'image fidèle du bilan.

Les acquisitions dont la valeur unitaire est inférieure au seuil d'activation seront comptabilisées en tant que charges par le biais du compte de résultats. Pour les entités disposant d'une gestion des stocks, c'est au moment de leur utilisation (sortie des stocks) que la charge sera comptabilisée. Les acquisitions effectuées dans le cadre de l'équipement *initial* d'un bien immobilier seront considérées comme des dépenses d'investissement, ce qui signifie qu'elles seront rattachées au projet, puis activées (avec un taux d'amortissement correspondant à la nature de la dépense et à la durée d'utilisation). Les renouvellements ultérieurs seront en revanche comptabilisés en tant que charges du compte de résultats.

L'alinéa six précise que seules des transformations ou rénovations apportant une plus-value ou prolongeant la durée de vie d'un investissement pourront être activées, à l'exclusion des autres dépenses qui ne portent que sur l'entretien ou l'exploitation du bien.

Les crédits d'étude portant sur les *études principales* (études de faisabilité, tests géologiques, avant-projets, plans de quartier, etc.) liées à un projet spécifique sont ajoutés au montant global de l'investissement et amortis en même temps que lui (avec cependant un taux d'amortissement différencié). Les dépenses relatives aux *études préalables* (études énergétiques, plans de site, etc.) grèveront au contraire le compte de résultats.

Art. 44 – Comptes de régularisation

Par principe, des actifs et passifs de régularisation devraient systématiquement être constitués. Les recommandations MCH2 autorisent cependant des dérogations moyennant un cumul de conditions assez lourdes à mettre en œuvre dans la pratique. Le

règlement propose une règle simple. Cette limite est proposée à 1:100'000 de la moyenne des charges d'exploitation totales des trois derniers exercices.

Les charges et revenus qui sont directement liés, par exemple charges d'immeubles et contributions des locataires, doivent être délimités selon les mêmes règles.

Parmi les recettes ou revenus facturés ou encaissés avant la clôture du bilan, il peut s'agir de subventions reçues de manière anticipée ou d'acomptes librement versés par des tiers avant le terme.

Art. 45 – Evaluation des capitaux de tiers et du patrimoine financier

La présentation des comptes doit offrir la vision la plus conforme possible à la réalité de la situation financière qui correspond à l'état de la fortune, des finances et des revenus (inspiré du principe de l'image fidèle des normes IPSAS).

Il résulte de ce principe que les éléments du patrimoine financier doivent être évalués à leur valeur vénale estimée et que les capitaux de tiers doivent être valorisés à leur valeur réelle (valeur nominale ajustée au cours de change pour les montants en monnaies étrangères).

La vraie valeur d'un bien immobilier n'est connue que lorsqu'une transaction réelle est réalisée. Pour approcher cette valeur, l'alinéa 4 présente deux méthodes reconnues soit:

- La méthode de la valeur de rendement (recommandée) qui consiste à convertir les loyers bruts en valeur estimative par le biais d'un taux de capitalisation, ce dernier prenant en compte l'espérance de rendement, l'état et le risque lié au bien spécifique.
- La méthode du *Discounted Cash-Flow* (DCF), qui se base sur une actualisation des flux futurs estimés réalisés par les biens évalués, nécessite des compétences en arithmétique financière.

S'agissant des terrains non agricoles, il n'est pas possible d'établir un tarif applicable à l'ensemble du Canton pour des raisons évidentes. L'alinéa 5 prévoit toutefois que les collectivités fixent des règles pour évaluer les prix au mètre carré du marché immobilier en tenant compte des zones dans lesquelles se trouvent les objets.

Pour ce qui concerne les terrains agricoles, les vignes et les forêts, les alinéas 6 et 7 prévoient des règles simples basées sur des documents existants.

Art. 46 – Evaluation et amortissement du patrimoine administratif

Les investissements sont amortis de façon linéaire. Les taux d'amortissement sont définis précisément à l'annexe 2 du règlement. Ils reposent sur des durées de vie moyennes estimées par les professionnels des branches concernées.

Lors de nouvelles constructions, il sera possible à la collectivité d'opter pour un taux global, ou pour des moyennes standard par catégorie (gros-œuvre, enveloppe, installations ou aménagement) ou encore pour des taux spécifiques par objet.

La réalité financière devra cependant toujours primer sur la norme. Ainsi:

1. Lorsqu'un bien qui conserve une valeur comptable est mis au rebut, la collectivité procédera à un amortissement unique non planifié pour en annuler la valeur au bilan.
2. Les immeubles devront être réévalués au minimum tous les dix ans, pour en conformer la valeur comptable à la valeur réelle.
3. Les titres doivent également être réévalués périodiquement.

Jusqu'à ce jour, l'amortissement commençait l'année qui suivait la fin des travaux. Cette pratique a pu parfois biaiser la charge des investissements lorsque les travaux s'étaient

sur plusieurs années. Cela a été le cas pour certains séparatifs des eaux par exemple. La nouvelle loi permettra de coller un peu mieux à la réalité financière en faisant débiter l'amortissement avec la mise en exploitation.

Les immeubles du patrimoine administratif peuvent être réévalués sur une base simplifiée lorsqu'ils ne sont pas loués envers des tiers. Dans ce cas, on utilise la valeur d'assurance incendie, corrigée d'un facteur de vétusté estimé à 0,7 pour les bâtiments publics (*N.B. : la valeur cadastrale est basée sur un facteur correctif de 0,8*). Lorsque la valeur portée au bilan est déjà supérieure à la valeur obtenue par ce calcul, le montant au bilan n'est pas corrigé. D'autre part, les bâtiments administratifs loués *principalement* à des tiers sont estimés par analogie aux immeubles du patrimoine financier.

Les créances et les titres de participation au capital d'entreprises ou de société sont réévalués et ajustés en cas de modification de valeur, par analogie aux dispositions figurant à l'article 45, alinéas 1 et 3.

Art. 47 – Comptabilisation des immobilisations

La comptabilité des immobilisations telle qu'imposée par la nouvelle loi est à comprendre comme une comptabilité auxiliaire au même titre que la comptabilité fournisseurs ou débiteurs.

Le règlement définit uniquement les informations que devra être capable de produire cette comptabilité en vue d'une présentation à l'annexe aux comptes annuels. Il laisse toute latitude sur l'organisation proprement dite de cet outil.

La comptabilité des immobilisations est pourtant un outil précieux pour assurer le suivi de l'évolution de chaque bien d'investissement. Il facilite aussi l'élaboration du plan financier et du tableau de financement.

Pour en tirer profit, il est notamment recommandé:

1. De mettre en œuvre cet outil également pour les biens du patrimoine financier,
2. De classer les investissements et les placements selon les catégories suivantes:
 - Terrains
 - Bâtiments, terrains bâtis
 - Travaux de génie civil
 - Installations d'évacuation des eaux, installations de traitement des déchets
 - Biens meubles, véhicules, machines
 - Immobilisations incorporelles
 - Informatique
 - Stocks
 - Subventions d'investissement
 - Prêts
 - Participations

Les communes neuchâteloises seront en principe toutes dotées d'outils informatiques permettant d'optimiser cette gestion.

Consolidation

Art. 48 – Périmètre de consolidation

La sphère d'influence d'une collectivité publique dépasse souvent l'activité ressortant de ses propres comptes. Les comptes individuels des différentes entités juridiquement distinctes sont insuffisants pour donner une image de l'ensemble de l'activité exercée sous l'influence d'une collectivité. La consolidation répond à ce besoin d'information globale en présentant les comptes de plusieurs entités comme s'il s'agissait d'une organisation économique unique.

Les organisations auxquelles la collectivité peut participer sont susceptibles de présenter les caractéristiques non cumulatives suivantes:

- Il s'agit d'une institution de la collectivité publique (société anonyme, société coopérative, fondation, association);
- La collectivité publique participe de manière déterminante à cette organisation;
- La collectivité publique contribue de manière déterminante aux frais d'exploitation de l'entité concernée;
- La collectivité publique peut influencer cette organisation de manière déterminante. Une certaine influence de la collectivité est présumée lorsqu'elle détient au moins 20% du capital, des droits de vote ou de la part aux frais d'exploitation, raison pour laquelle l'art.58 LFinEC prévoit une consolidation.
- La collectivité publique a des engagements envers cette organisation.

L'alinéa 2 prévoit que toutes les entités consolidées doivent également respecter le principe de la vraie valeur, faute de quoi l'image globale serait faussée.

L'alinéa 3 définit le cercle de consolidation et mentionne parmi les entités à consolider les entités de droit privé détenues par la collectivité ou dans lesquelles elle détient des participations importantes ainsi que les syndicats intercommunaux.

L'alinéa 4 donne des règles permettant de définir si une entité dont l'influence de la collectivité ne peut pas être mesurée par un pourcentage de participation doit être consolidée ou non.

Pour ce qui concerne les organisations parapubliques, l'alinéa 6 prévoit que leur intégration soit analysée en fonction de la nécessité de l'information et du travail supplémentaire présumé.

Art. 49 – Méthodes de consolidation

Cet article présente les principaux travaux à réaliser dans le cadre d'une consolidation. Il prévoit également que les collectivités élaborent un manuel de consolidation comprenant différentes informations et documents cités aux lettres a) à j) de l'alinéa 5.

La lettre d) du même alinéa cite l'article 58 LFinEC qui donne les méthodes et principes de consolidation à appliquer selon différents critères:

- Intégration globale pour les organismes rattachés à la collectivité ou dans lesquels la collectivité détient plus de 50% du capital, des droits de vote ou de la part aux frais d'exploitation;
- Mise en équivalence pour les participations dans des entités au sein desquelles la collectivité détient entre 20 et 50% du capital, des droits de vote ou de la part aux frais d'exploitation;
- Intégration proportionnelle pour les organismes exploités en commun tels que les syndicats intercommunaux.

Règles de gestion

Contrôle de gestion et système de contrôle interne

Art. 50 – Contrôle de gestion

Un contrôle de gestion financier approprié doit être mis en application pour les unités administratives et les projets divers.

Un contrôle de gestion moderne doit exister à tous les échelons; il ne consiste pas uniquement à effectuer un contrôle, mais doit porter sur l'entier du cycle "*planification – gestion/exécution – évaluation/analyse – mesures correctives*".

Le contrôle de gestion est à distinguer du système de contrôle interne (art. 60 LFinEC) qui doit également être mis en place à tous les niveaux par les unités administratives mais qui consiste surtout à décrire/formaliser les processus de travail, mettre en place des mesures visant à minimiser les risques d'erreurs et ainsi limiter le risque à un niveau acceptable. Le système de contrôle interne est un outil de suivi et d'évaluation des risques dont les objectifs peuvent être classés en trois catégories:

- Objectifs opérationnels, soit la réalisation des objectifs stratégiques d'une unité, la maîtrise des risques, ainsi que l'optimisation de l'utilisation des ressources;
- Objectifs financiers, soit la mise à disposition d'informations financières fiables et conformes aux normes comptables applicables, ainsi que des informations nécessaires à la bonne gestion des affaires;
- Objectifs de conformité, soit le respect par l'unité des différentes lois et réglementations en vigueur.

Le contrôle de gestion ne doit pas non plus être confondu avec les travaux des contrôleurs internes des finances de l'Etat et des Communes. Les auditeurs internes sont en effet indépendants; ils n'interviennent pas dans les processus et effectuent des contrôles financiers à posteriori en se basant sur les normes et pratiques reconnues par la profession.

Pour résumer, le contrôle de gestion a pour but de contrôler les résultats obtenus par rapport aux objectifs fixés, le système de contrôle interne vise à minimiser les risques d'erreurs et à garantir la fiabilité des données, alors que les réviseurs internes vérifient les comptes ainsi que la mise en place d'un système de contrôle interne.

Tenue de la comptabilité

Art. 51 – Principes généraux

Les principes généraux énoncés seront appliqués par toutes les entités concernées par ce règlement compte tenu de leur système de gestion et de leur propre réglementation en matière de visas et de signatures.

Art. 53 – Responsabilité des comptes administratifs

Lorsque la tenue des comptes n'est pas centralisée, les unités administratives ont la responsabilité de la bonne tenue de leurs comptes et du contrôle budgétaire.

L'exécutif doit publier des directives à cet effet.

Art. 54 – Comptabilité des immobilisations

La généralisation de la comptabilité des immobilisations est indispensable et nécessaire afin d'avoir l'inventaire exhaustif et d'assurer un suivi adéquat de l'ensemble des biens d'investissement financier et administratif. De plus, le tableau des immobilisations apporte des éléments d'information et de documentation sur l'évaluation des actifs immobilisés.

Un inventaire physique des immobilisations doit être réalisé chaque année. Pour les biens-fonds (terrains et immeubles), on se référera aux données cadastrales du registre foncier.

Placement du patrimoine financier

Art. 55 – Placements du patrimoine financier

Cet article porte sur les liquidités des collectivités qui ne peuvent être investies que dans des placements sans risques ou présumés comme tels, à l'exception des valeurs acquises par le biais de dons, de legs ou de successions.

Il est à relever que le patrimoine financier au sens large peut comprendre d'autres placements que ceux cités dans cet article. En effet, les placements du patrimoine financier auprès de sociétés publiques ou parapubliques non cotées en bourse ne sont pas à assimiler à des placements de trésorerie et ne sont donc pas concernés par ce texte.

Gestion par enveloppe budgétaire et mandat de prestations

Art. 56 – Mandats de prestations

Même s'il appartient à chaque collectivité de définir les modalités de mise en œuvre de la GEM - pour autant que ce mode de gestion soit introduit - cette disposition vise à préciser certaines exigences minimales qui devraient être respectées quant à la manière de concevoir les mandats de prestations.

Par ailleurs, il est recommandé dans la mesure du possible de tenir compte des standards [eCH](#) publiés au niveau suisse (en particulier eCH-0145) afin de tendre vers une harmonisation des nomenclatures utilisées pour la structuration des groupes de prestations et des prestations. *In fine*, chaque prestation et groupe de prestations doivent pouvoir être mis en liaison avec les tâches selon la classification fonctionnelle, dont ils ne sont que la déclinaison détaillée.

S'agissant de l'Etat, un règlement d'exécution "GEM" sera élaboré dans le cadre de la Réforme de l'Etat, en collaboration avec les services centraux concernés. Ce règlement précisera dans une vision d'ensemble les modalités de mise en œuvre des aspects non seulement financiers, mais aussi organisationnels, de gestion et de reporting.

Statistique financière

Art. 57 – Publication de la statistique financière et indicateurs financiers

Les indicateurs financiers et leurs définitions ont été repris des recommandations de la CDF (recommandation n°18, version mise à jour). Deux indicateurs supplémentaires ont été ajoutés, à savoir le "degré de couverture des revenus déterminants", qui est utilisé dans le calcul du mécanisme de limitation de l'endettement (art. 29 al. 4 LFinEC), et le "poids des intérêts passifs". Les modalités de calcul sont détaillées dans l'annexe 3 du présent règlement.

Dispositions transitoires

Art. 59 – Présentation des comptes

Avant que les comptes des communes ne soient présentés selon le MCH2, il est prévu que l'organe de révision agréé procède au minimum à un contrôle restreint, chaque année, des comptes communaux et transmette son rapport à la commission financière.

Art. 60 – Amortissements

Cette disposition donne la base légale nécessaire aux collectivités pour poursuivre leur pratique actuelle en matière d'amortissement au-delà de 2014, jusqu'au passage aux normes du MCH2 (plan comptable, règles d'évaluation et de présentation des états financiers). Au plus tard le 1^{er} janvier 2017 devront s'appliquer les nouveaux taux d'amortissement fixés en annexe du présent règlement.

Art. 61 – Retraitement du patrimoine financier lors du passage aux normes du MCH2

Les commentaires de l'article 45 s'appliquent aussi pour cet article.

Art. 62 – Retraitement au bilan du patrimoine administratif

En plus de la réévaluation des avoirs qui doivent obligatoirement être retraités lors du passage au MCH2, le législateur neuchâtelois a voulu profiter de ce changement pour imposer un retraitement de la valeur des biens du patrimoine administratif.

Le règlement précise les modalités à appliquer à cette disposition:

- Les biens mobiliers et immatériels ne sont pas concernés par cette obligation. Il a été considéré en effet que ces actifs sont généralement portés au bilan à une valeur proche de leur valeur vénale, et qu'à défaut l'écart ne sera pas significatif. Leur retraitement contreviendrait ainsi au principe de l'importance. Ainsi la réévaluation reste facultative pour les biens meubles, les véhicules, les machines, les stocks, l'informatique et les immobilisations incorporelles.
- L'annexe 4 fournit des clés pour une évaluation simplifiée des autres éléments du patrimoine administratif.
- Les bilans de nombreuses collectivités neuchâteloises présentent la particularité d'afficher plusieurs lignes pour un seul objet. Le bilan a en effet souvent fait office d'inventaire des immobilisations. Chaque crédit d'investissement a ainsi exigé la création d'un nouveau compte au bilan. Un collège pouvait ainsi être enregistré sur un compte, la dernière réfection de ses façades sur un autre et le changement de sa chaudière sur un troisième. L'alinéa 2 signifie que le passage au MCH2 est l'occasion de remédier à ces anomalies.

Art. 63 – Présentation des comptes des entités à consolider

Conformément à l'article 81, alinéa 2 LFinEC, les comptes des entités à consolider sont à joindre en annexe de ceux de la collectivité dont ils relèvent, ce dès à partir de 2015 (comptes 2014) et jusqu'au délai fixé de 2021 (comptes 2020) pour procéder à leur consolidation effective.

Seuls les états financiers synthétiques (bilan et compte de résultats) avant audit seront annexés, ce pour des questions de délai et d'économie de moyens. En effet, les comptes complets audités des entités à consolider ne seront disponibles généralement que trop tardivement (courant juin pour la plupart), pour pouvoir être joints en même temps que le rapport sur les comptes de la collectivité.

Pour l'Etat, l'accent sera mis sur les entités autonomes de droit public ayant une influence financière importante ou en lien étroit avec l'Etat. Ainsi, durant cette période transitoire, seuls les états financiers synthétiques d'HNe, du CNP, de NOMAD, de l'Université, du SCAN, du CNERN et du CNIP seront annexés à ceux de l'Etat. Sans préjuger des comptes des entités qui seront *in fine* consolidés avec ceux de l'Etat à l'horizon 2020, ni de l'obligation pour ces dernières à se conformer aux dispositions générales de la LFinEC, annexer durant la période transitoire les comptes des entités suivantes: Caisse de remplacement, OAI, CCNAC et CCNC. Pour rappel, la BCN, Prévoyance.ne, la CCAP

et l'ECAP ne sont pas soumis à la LFinEC; il n'est pas prévu non plus que leurs comptes soient annexés ou consolidés à ceux de l'Etat.

Art. 64 – Mise en œuvre différée des dispositions financières

Au vu de l'état de préparation de la mise en œuvre des dispositions juridiques, il est vraisemblable que toutes les communes ne seront pas en mesure de mettre en œuvre les dispositions de la LFinEC au 1^{er} janvier 2015, malgré un soutien prévu et déjà apporté par le service des communes, qui élaborera par ailleurs une réglementation-cadre d'application à l'intention de ces dernières. Un catalogue des dispositions ne pouvant être appliquées immédiatement sera constitué par le service des communes puis transmis dans le courant de l'automne 2014 au chef du DFS, qui prendra une décision moyennant consultation préalable de la commission des finances.

Dispositions finales

Art. 65 – Abrogation du droit en vigueur

L'abrogation de l'ACE du 12 décembre 2001 autorisant la cheffe du DFAS à octroyer annuellement une garantie de l'Etat envers les banques concernées pour l'ouverture de comptes courants au nom des établissements spécialisés n'induit pas d'incidences qu'à partir de 2016. Les cautionnements alloués en 2015 par les départements ayant substitué le DFAS (DJSC et DEF) seront en effet encore conclus sur cette base en 2014. Dès 2016 en revanche, les cautionnements ne pourront être octroyés que sur la base de l'article 8 du présent règlement, ce qui nécessitera de préalablement requérir des crédits d'engagement, cas échéant envers le Grand Conseil si le montant dépasse la compétence financière du Conseil d'Etat de 700.000 francs.

Art. 66 – Modification du droit en vigueur

Article 6, alinéa 1 RELSub

Cette modification permet d'assurer une cohérence entre l'article 8 du présent règlement (cautions et autres garanties) et l'article 6, alinéa 1 du Règlement d'exécution de la loi sur les subventions (RELSub). Le lien entre ces deux dispositions existe en effet, dans la mesure où les cautions et autres garanties octroyées en faveur de tiers sont une forme de subvention. A l'instar de l'article 8 du présent règlement, l'ajout de la lettre d) à l'article 6 RELSub permet par ailleurs d'étendre les conditions d'octroi des subventions au respect de principes en matière de gestion.