

## FICHE TECHNIQUE

# Les enjeux opérationnels de la mise en œuvre de la M57

Par Romain SZYDLOWSKI

Directeur Secteur Public Territorial

Grant Thornton

### SOMMAIRE

- **La genèse et les principes directeurs de la M57**
- **Une évolution des règles budgétaires et comptables, en partie adaptatives**
- **Le passage en M57, une opportunité de repenser la structuration de la fonction financière et la fiabilité des processus au profit d'un pilotage amélioré**

**Fruit d'un long processus de maturation et d'amélioration continue débutée parallèlement aux réformes institutionnelles (création des statuts de Collectivités Territoriales Uniques et des Métropoles), la nomenclature budgétaire et comptable M57 sera intégralement déployée au sein des collectivités et groupements à fiscalité propre à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024.**

**Partie intégrante d'un ensemble d'outils et processus visant à améliorer la qualité, fiabilité et lisibilité des comptes publics locaux, elle proposera un référentiel unique et avancé en termes de normes budgétaires et comptables. Elle représente ainsi un élément central au sein du mouvement global d'amélioration comptable porté par le Conseil de Normalisation des Comptes Publics (CNOCP), parmi lesquels figurent également la production du Compte Financier Unique (CFU) et la démarche d'expérimentation de la certification des comptes.**

Ces réformes en cours conditionnent la généralisation de l'instruction budgétaire et comptable M57 :

- l'achèvement du recueil des normes comptables pour les entités publiques locales par le CNoCP. Cela est de nature à influencer les écritures comptables ;
- s'agissant des collectivités dont les comptes seraient certifiables, l'approbation du Parlement. Cela conditionne la production de l'annexe au CFU (Compte Financier Unique) ;
- la publication d'une instruction interministérielle sur la généralisation de l'instruction M57 distinguant les mesures applicables aux collectivités de moins de 3 500 communes et les grandes collectivités à l'instar de la généralisation de l'instruction M14 en 1997.

Toutefois, si la mise en œuvre de la M57 induit un certain nombre d'évolutions dans les champs précités, la plupart sont introduites avec souplesse, rendant cette démarche en partie adaptative - au-delà d'une certaine normalisation - et donc source d'opportunités pour la réorganisation et l'optimisation des fonctions financières des collectivités.

## La genèse et les principes directeurs de la M57

### • A l'origine de la M57, un besoin d'harmonisation des normes de présentation des comptes publics locaux...

La réforme territoriale impulsée par la loi de Modernisation de l'Action Publique Territoriale et d'Affirmation des Métropoles (MAPTAM) du 27 janvier 2014 et prolongée par la Loi portant sur la Nouvelle Organisation Territoriale de la République (NOTRe) du 7 août 2015, et les transferts de compétences qu'elles ont induites entre collectivités a accru le besoin de disposer d'une présentation harmonisée et de normes unifiées pour accompagner ces mutations. Le nouveau référentiel s'est ainsi imposé de plein droit aux collectivités territoriales de Guyane, de Martinique, de Corse ainsi qu'aux métropoles, depuis 2019 à la Ville de Paris, et, sous forme conventionnelle, aux collectivités expérimentatrices de la certification des comptes et du CFU. Pour les autres collectivités, l'adoption du référentiel faisait l'objet d'un droit d'option jusqu'à son déploiement au 1<sup>er</sup> janvier 2024. A l'échelle nationale, 13,5 % des budgets du périmètre communal éligibles à la M57 avaient fait l'objet d'une bascule au 1<sup>er</sup> janvier 2022 (données DGFIP).

La nouvelle nomenclature est issue de la fusion des normes M14 (Communes et EPCI), M52 (Départements) et M71

(Régions), et s'inspire très largement du modèle régional concernant les fonctions budgétaires - ainsi que les règles de gestion - et du modèle départemental concernant les natures de comptes et les chapitres globalisés notamment. Elle se substituera de fait aux diverses nomenclatures publiques existantes (M14, M52, M61, M71 M831 et M832) et deviendra le référentiel de droit commun à compter de 2024. Toutefois, sont prévus le maintien des référentiels M4X et M21 présentant, soit des spécificités fortes, soit des normes d'ores et déjà plus abouties, et la création d'une version aménagée pour les collectivités de moins de 3 500 habitants (nomenclature abrégée).

### • ... et de disposer d'un référentiel comptable modernisé

Au-delà de ce mouvement d'harmonisation, le référentiel M57 s'inscrit dans un objectif d'amélioration de la qualité comptable et vise à fournir l'image la plus fidèle possible du résultat de la gestion, du patrimoine et de la situation financière des administrations publiques locales.

Cette ligne directrice, inspirée des principes de la Gestion Budgétaire et Comptable Publique (GBCP), vise à étendre l'application de règles de comptabilité privée aux entités publiques, en tenant néanmoins compte de leurs spécificités. Ces principes tendent à assurer la conformité des comptes produits avec les règles et procédures en vigueur, la permanence des méthodes, le reflet de la gestion dans le respect du principe de prudence de l'annualité et de l'exhaustivité et, enfin, reposer sur des écritures comptables fiables et pertinentes à même de fournir une vision fidèle du patrimoine et de la situation financière, tant à destination des services que des élus, citoyens et organismes prêteurs et financeurs.

## Une évolution des règles budgétaires et comptables, en partie adaptatives

Si le nouveau référentiel ne remet guère en cause la plupart des principes budgétaires et comptables applicables jusqu'alors, y compris en M14, il vient proposer un certain nombre d'évolutions en termes de normes comptables et d'états financiers revisités, plus lisibles, ainsi que certains assouplissements de nature budgétaires visant à fluidifier la gestion locale.

### • Des règles de gestion budgétaire assouplies largement inspirées du modèle régional

Au-delà du délai portant sur l'organisation du Débat d'Orientation

Budgétaire (DOB) qui fait l'objet d'une harmonisation (10 semaines précédant l'examen du budget), les principales règles de calendrier, de principe et de modalités de vote des budgets demeurent inchangées. Les avancées de la M57 reposent cependant sur des assouplissements et précisions apportés dans les domaines de la gestion pluriannuelle de crédits et leur fongibilité.

## Une harmonisation des règles de gestion pluriannuelle calquée sur les dispositifs de la M71

Si le principe de gestion des crédits de fonctionnement et d'investissement en autorisation d'engagement (AE) / de programme (AP) et crédits de paiement (CP) n'est pas refondu, il est harmonisé et doit donner lieu au respect d'un certain formalisme de sorte à en faciliter le suivi et le pilotage :

- Possibilité d'affectation des AE/AP sur plusieurs chapitres (régime métropolitain) ;
- Nécessité d'un vote dans le cadre d'une délibération budgétaire ;
- Possibilité de suivi d'une AE/AP au sein d'un chapitre unique de type « opération » ;
- Possibilité d'abondement en dehors d'une décision modificative par affectation des crédits affectés aux dépenses imprévues.

Ces nouvelles règles tendent à promouvoir et faciliter la gestion pluriannuelle des crédits afin de fournir une vision à la fois plus stratégique et financière du budget.

## Une fongibilité facilitée de crédits entre chapitres

Afin de fluidifier la gestion budgétaire infra-annuelle, le référentiel M57 prévoit la possibilité de permettre à l'exécutif de redéployer des crédits par virement dans la limite de 7,5 % des dépenses de chaque section, à l'exclusion des crédits relatifs aux dépenses de personnel. Au-delà de ce plafond (ou de celui décidé par l'assemblée délibérante) le recours à des virements de crédits nécessitera une décision modificative.

## Une refonte du dispositif des dépenses imprévues

La M57 prévoit un traitement différent des dépenses imprévues qui jusqu'alors, faisaient majoritairement l'objet de crédits paiements au sein des 2 sections permettant des réaffectations en cas d'insuffisance de crédits. Ce dispositif est désormais en grande partie remplacé par le mécanisme de fongibilité décrit supra. Il est par ailleurs complété par la possibilité de gérer une AP/AE de dépenses imprévues (dans la limite de 2 %) tel que l'appliquent actuellement les régions. Ce chapitre ne donne pas lieu à exécution : en cas de besoin, l'exécutif affecte l'AP/AE sur le chapitre où la dépense est nécessaire et utilise les crédits de ce chapitre. De ce fait, les chapitres de dépenses imprévues ne participent pas à l'équilibre budgétaire et, pour celles d'investissement, ne peuvent de fait pas être financées par emprunt.

## La nécessité d'adopter un Règlement Budgétaire et Financier (RBF) au contenu modulable

Rendu principalement nécessaire pour la définition et la formalisation des règles de gestion pluriannuelle des crédits

et notamment les AP/AE-CP et leurs règles de caducité ainsi que leurs règles de suivi et de communication, le RBF devient obligatoire en M57 (hors commune de moins de 3 500 habitants) qui l'érige en véritable outil de formalisation des règles et procédures budgétaires et comptables de la collectivité.

Au-delà du contenu règlementaire, le RBF peut à ce titre constituer un document cadre permettant la définition des procédures budgétaires (préparation, exécution), l'organisation de la chaîne de la dépense, et certains processus clefs de la collectivité (subventions, commande publique, contrôle interne, etc.). Ces travaux de formalisation peuvent à l'évidence constituer un cadre structurant pour l'organisation et l'optimisation de la fonction financière. Le contenu de ce document dépendra de l'ambition et du degré de maturité de la collectivité par rapport à ces sujets.

Dans tous les cas, le RBF devra être adopté avant la première délibération budgétaire qui suit le renouvellement de l'assemblée délibérante. Il peut toutefois être préconisé de se doter de ce type de document permettant de formaliser le rapport de passage en M57 (règle d'amortissement, de provision, etc.) avant le vote du premier budget en M57 et sans attendre le renouvellement de l'Assemblée.

### **Les collectivités de moins de 3 500 habitants ne seront pas soumises à certaines obligations :**

- la présentation d'un rapport d'orientation budgétaire (et la tenue d'un débat d'orientation budgétaire) ;
- l'adoption un règlement budgétaire et financier (RBF) ; leur régime des autorisations de programme (AP) et d'engagement (AE) sera maintenu. Toutefois, si elles le souhaitent, elles pourront opter pour le régime des AP-AE des Métropoles, ce qui impliquera qu'elles adoptent un RBF, notamment pour préciser les règles de gestion des AP-AE, en particulier les règles d'annulation ;
- une présentation croisée nature/fonction des crédits budgétaires ;
- la production des annexes du budget des métropoles : pas de modification des annexes du budget actuellement produites par les communes de moins de 3 500 habitants ;
- la présentation d'un rapport sur la situation en matière de développement durable.

### **Les collectivités de moins de 3 500 habitants vont bénéficier du cadre budgétaire assoupli du référentiel M57 :**

- des possibilités de virement de crédits entre chapitres jusqu'à 7,5 % des dépenses réelles de chaque section ;
- une nomenclature budgétaire partagée avec l'ensemble des entités du secteur public local ;

Si elles optent pour le régime des AP-AE des métropoles, ce qui suppose d'adopter au préalable un règlement budgétaire et financier (RBF) :

- un cadre pluriannuel qu'elles pourront adapter dans le cadre de leur RBF ;
- la possibilité de voter des autorisations de programme et des autorisations d'engagement de dépenses imprévues à hauteur de 2 % maximum des dépenses réelles de chaque section. Cette possibilité est utile uniquement pour les

collectivités qui s'inscrivent dans le cadre pluriannuel proposé par la M57 et a vocation à concerner uniquement des dépenses qui relèvent du périmètre de la gestion pluriannuelle, c'est-à-dire des dépenses qui peuvent s'inscrire dans le cadre d'une autorisation de programme ou une autorisation d'engagement. Les collectivités qui n'ont pas adopté de RBF ne peuvent donc pas en principe adopter des autorisations de programme ou d'engagement pour dépense imprévue. Néanmoins, ces dernières disposent des possibilités de virement de crédits de chapitre à chapitre qui leur permettent le cas échéant de faire face à des dépenses imprévues.

### • Des règles comptables améliorées, en partie adaptables

Au-delà des précisions apportées sur les règles de comptabilisation des immobilisations à l'actif et notamment l'affirmation de la notion de contrôle en lieu et place de la notion de propriété, un certain nombre de règles comptables évolue pour fournir une vision patrimoniale et une approche du risque améliorée.

Des règles d'amortissement revisitées mais un périmètre de dépenses amortissables identique

Le périmètre des immobilisations amortissables est déterminé au regard des dispositions du CGCT, notamment celles régissant la nature des dépenses obligatoires. Les entités publiques locales conservent leurs propres dispositions en matière de dépenses obligatoires et donc de périmètre des immobilisations obligatoirement amorties.

### a. Le prorata temporis devient la règle

Si les plans d'amortissements antérieurs débutés sont poursuivis à l'identique, les amortissements nouveaux devront être comptabilisés selon la règle du prorata temporis et donc constatés à partir de la date de mise en service du bien.

L'application de cette nouvelle règle revêt principalement 3 enjeux :

- Un premier organisationnel et technique de remontée au sein du Système d'information de gestion financière (SIGF) des dates de mise en service ;
- Un second budgétaire dans la mesure où le montant provisionnel devra être appréhendé de manière théorique en fonction de dates de mise en service des immobilisations projetées. Par ailleurs, la première année de mise en place induira le chevauchement des amortissements N-1 et des premiers amortissements constatés selon cette méthode au titre de l'année N ;
- Un dernier relatif à la structuration de l'inventaire. Il est précisé que pour les catégories d'immobilisation faisant l'objet d'un suivi globalisé à l'inventaire, les amortissements pouvaient demeurer calculés en annuités pleines.

En fonction des enjeux que revêt cette nouvelle règle pour chaque collectivité, il est possible de déroger à l'application du prorata temporis. La mise en œuvre de cette dérogation doit toutefois faire l'objet d'une délibération listant les types de biens concernés. La définition des enjeux justifiant la non-application du prorata temporis appartient à chaque collectivité mais doit être justifiée dans l'annexe des comptes notamment au regard de son caractère peu significatif.

**Le périmètre des amortissements par type de collectivité tel que prévu par le code général des collectivités locales**

	Communes et EPL (moins de 3 500 habitants)	Communes et EPL (plus de 3 500 habitants)	Métropoles	Départements et SDIS	Régions
<b>Amortissements</b>	Obligatoire (subventions d'équipements versées) / facultatif	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire
<b>Périmètre</b>	<b>Amortissement obligatoire uniquement</b> les subventions d'investissement versées. Les autres immobilisations peuvent être amorties à titre facultatif.	Ensemble de l'actif immobilisé sauf : • les œuvres d'art ; • les terrains (autres que les terrains de gisement) ; • les frais d'études et d'insertion suivis de réalisation ; • les immobilisations remises en affectation ou à disposition ; • les agencements et aménagements de terrains (hors plantations d'arbres et d'arbustes) ; • immeubles non productifs de revenus. Amortissement facultatif des réseaux et installations de voirie.	Ensemble de l'actif immobilisé sauf : • les œuvres d'art ; • les terrains (autres que les terrains de gisement) ; • les frais d'études et d'insertion suivis de réalisation ; • les immobilisations remises en affectation ou à disposition ; • les agencements et aménagements de terrains (hors plantations d'arbres et d'arbustes). Amortissement facultatif des réseaux et installations de voirie.	Ensemble de l'actif immobilisé sauf : • les œuvres d'art ; • les terrains (autres que les terrains de gisement) ; • les frais d'études et d'insertion suivis de réalisation ; • les immobilisations remises en affectation ou à disposition ; • les agencements et aménagements de terrains (hors plantations d'arbres et d'arbustes) ; • immeubles non productifs de revenus. Amortissement facultatif des réseaux et installations de voirie.	Ensemble de l'actif immobilisé sauf : • les œuvres d'art ; • les terrains (autres que les terrains de gisement) ; • les frais d'études et d'insertion suivis de réalisation ; • les immobilisations remises en affectation ou à disposition ; • les agencements et aménagements de terrains (hors plantations d'arbres et d'arbustes) ; • immeubles non productifs de revenus. Amortissement facultatif des réseaux et installations de voirie.
<b>Neutralisation</b>	Neutralisation facultative de l'amortissement : • des subventions versées.	Neutralisation facultative de l'amortissement : • des subventions versées.	Neutralisation facultative de l'amortissement : • des bâtiments publics ; • des subventions versées.	Neutralisation facultative de l'amortissement : • des bâtiments administratifs et scolaires ; • des subventions versées.	Neutralisation facultative de l'amortissement : • des bâtiments administratifs et scolaires ; • des subventions versées.

Source : tome 1 de l'instruction M57 à jour au 1<sup>er</sup> janvier 2023 à l'adresse : [https://www.collectivites-locales.gouv.fr/files/Finances%20locales/1.%20préparer%20le%20exécuter%20un%20budget/3.%20instruction%20bdgr/1.%20M57/2023/M57\\_Tome\\_1\\_01012023.pdf](https://www.collectivites-locales.gouv.fr/files/Finances%20locales/1.%20préparer%20le%20exécuter%20un%20budget/3.%20instruction%20bdgr/1.%20M57/2023/M57_Tome_1_01012023.pdf).

### **b. La possibilité ouverte d'un amortissement par composant**

Afin de refléter avec davantage de fidélité la nécessité du financement des différentes composantes d'une immobilisation, la M57 ouvre la faculté à un amortissement par composant.

De manière générale, lorsque des éléments d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement est retenu pour l'ensemble de ces éléments. Toutefois, si dès sa création, un ou plusieurs éléments significatifs ont une utilisation différente, chaque élément peut être comptabilisé séparément (gros œuvre / ascenseur / réseau électrique, etc.).

L'application de cette méthode emporte ainsi la nécessité de disposer d'un plan d'amortissement et un numéro d'inventaire propre à chaque composant.

De même que pour la règle du prorata temporis, la pertinence de l'application de l'amortissement par composant doit être appréciée au cas par cas selon l'entité publique locale (décision de gestion - délibération) : elle n'est utile et ne s'impose que dans des configurations où un composant représente soit une forte valeur unitaire, soit une part significative du coût de l'actif et si sa durée d'utilisation est significativement différente du reste de la structure.

### **c. Les conditions de suivi des subventions d'équipement amortissables**

Afin de ne pas être considérées comme une charge (compte de classe 6), la M57 vient préciser les conditions nécessaires pour la comptabilisation et l'amortissement des subventions d'équipement versées en section d'investissement.

L'inscription à l'actif et donc l'amortissement sont conditionnés par la possibilité de contrôle par la collectivité attributive de l'utilisation qui doit être faite de la subvention par l'attributaire : la collectivité doit en effet, être en capacité de suivre le lien entre la subvention octroyée et l'immobilisation acquise ou créée par l'entité bénéficiaire ainsi que sa date de mise en service et ses conditions d'amortissement.

Dans ces conditions, la subvention d'équipement est amortissable sur la même durée que l'immobilisation qu'elle sert à financer et l'amortissement débute théoriquement à la date de mise en service de l'immobilisation (date du versement en l'absence de cette information).

### **• Un régime de provisions clarifié mais restant propre à chaque catégorie de collectivité**

Malgré les préconisations du CNOCP visant à harmoniser les provisions pour risques et dépréciation sur les bases du plan comptable général, dans une logique de prudence et de sincérité, le régime de provisionnement prévu par la M57 repose en grande partie sur l'application du code général des collectivités locales et prévoit ainsi des régimes distincts par catégorie pour les provisions de droit et ouvre un champ facultatif plus important.

### **• La suppression des opérations comptables « exceptionnelles »**

Les opérations menées par une entité publique locale, quelles qu'elles soient, dans la mesure où elles sont considérées comme en lien avec ses missions, sont considérées comme ne revêtant pas en ce sens, un caractère exceptionnel. La complexité à définir de façon objective un événement exceptionnel conduit à générer une comptabilisation hétérogène des opérations entre entités publiques locales de même nature.

C'est pour ces principales raisons que la notion de charges et produits exceptionnels (chapitres 67 et 77) est supprimée dans la M57.

Une part importante de cette opération est réaffectée sur les comptes de nature 65 et 75, notamment les participations versées et reçues, avec une finesse de lecture plus importante de la destination de l'opération (nature de tiers financé, etc.).

Au regard de leurs caractéristiques, certaines subdivisions des comptes 67 et 77 sont toutefois maintenues et sont requalifiées de charges et produits spécifiques :

- Les opérations d'annulation de mandats et titres émis sur exercices antérieurs (c/ 673 et 773) ;
- Les opérations liées aux cessions d'immobilisation, leur sortie de l'actif et l'enregistrement des plus ou moins-value de cessions (c/ 675, 676, 775 et 776).

### **• Une structuration des maquettes préfigurant le CFU**

Le CFU propose une combinaison remodulée des informations figurant au sein des comptes administratifs (ordonnateur) et de gestion (comptable public) afin de fournir une information complète de nature à la fois budgétaire, comptable, financière et de trésorerie.

Sans aller jusque-là, la maquette des comptes en M57 propose

#### **Le régime de provisionnement par type de collectivité tel que prévu par le code général des collectivités locales et son évolution**

	<b>AVANT</b>	<b>M57</b>
<b>Communes et EPCI hors Métropole (M14)</b>	3 cas de provisions obligatoires Provisions semi-budgétaires sauf délibération contraire	- 3 cas de provisions obligatoires - Autres types de provisions facultatives avec possibilité d'étalement sur 3 ans - Provisions semi-budgétaires sauf délibération contraire
<b>Métropoles</b>	3 cas de provisions obligatoires Provisions semi-budgétaires sauf délibération contraire	- Périmètre de provisions obligatoires étendu (risque et charge dès qu'apparition du risque) - Dépréciation à constater obligatoire en cas de perte de valeur d'une immobilisation - Provisions semi-budgétaires sauf délibération contraire - Possibilité de neutraliser les provisions qui étaient facultatives antérieurement
<b>Départements et Régions</b>	Obligatoire pour risques et charges dès lors qu'il y a apparition du risque (provision pour garantie d'emprunt, litige et contentieux, grosses réparations, dépréciations comptes redevables, etc.) Provision semi-budgétaire	- Obligatoire pour risques et charges dès lors qu'il y a apparition du risque - Provision semi-budgétaire

des données jusqu'alors uniquement versées aux comptes de gestion :

- Un bilan permettant de fournir une approche du patrimoine, son financement, et la trésorerie en résultant ;
- Un compte de résultat fournissant une lecture plus financière du cycle d'exploitation ;
- Une annexe facultative pour les collectivités n'étant pas dans le périmètre d'expérimentation de certification de leurs comptes permettant la description des éléments de contexte et les éventuels changements de méthode comptable.

Pour les collectivités l'ayant adopté, ces enrichissements, qui sont de nature à fournir une image plus complète de la situation de la collectivité, seront concentrés au sein d'un chapitre dédié du CFU.

#### Les principes comptables en M57 seront les suivants :

##### Quel plan de comptes ?

Comme en M14, les communes de moins de 3 500 habitants pourront appliquer un plan de comptes par nature M57 abrégé ou, si tel est leur choix, un plan de comptes par nature M57 développé.

Dans une optique de simplification, les plans de comptes M57 abrégé et développé tiennent compte des obligations comptables applicables respectivement aux communes de moins et de plus de 3 500 habitants. Le seuil de 500 habitants existant en M14 est supprimé en M57.

Les tables de transposition peuvent être consultées sur le site des collectivités locales.

##### Est-ce que les règles comptables changent par rapport à la M14 ?

Pour l'essentiel, non. Les règles demeurent celles appliquées aujourd'hui pour une collectivité en M14. La principale nouveauté réside dans l'intégration des normes comptables validées par le conseil de normalisation des comptes publics dans le référentiel M57.

Pour les collectivités de moins de 3500 habitants, l'équilibre est recherché entre l'application de normes comptables modernisées pour bénéficier d'états comptables enrichis et les contraintes opérationnelles liées à leur mise en œuvre. Pour ces collectivités, certaines dispositions sont facultatives.

##### En pratique, que retenir de la comptabilité en M57 simplifiée ?

Les collectivités de moins de 3 500 habitants n'ont pas l'obligation de procéder à l'amortissement de leurs immobilisations (à l'exception des subventions d'équipement versées) ; pour celles qui y procèdent, l'amortissement au prorata temporis est appliqué.

La comptabilisation des immobilisations par composant est facultative.

Les collectivités de moins de 3 500 habitants n'ont pas l'obligation de procéder au rattachement des charges et produits à l'exercice.

Les dispositions de la norme 15 relative aux « événements postérieurs à la clôture » ne s'appliquent pas, à titre obligatoire, aux collectivités de moins de 3 500 habitants.

Enfin, il n'y a pas d'annexe aux états financiers pour ces collectivités. L'annexe est réservée aux collectivités expérimentant le dispositif de certification des comptes (article 110 de la loi NOTRe).

## Le passage en M57, une opportunité de repenser la structuration de la fonction financière et la fiabilité des processus au profit d'un pilotage amélioré

Au-delà des principaux chantiers incontournables liés à la bascule et notamment celui de la transposition des comptes, le passage en M57 invite à questionner l'organisation budgétaire et comptable et le degré de maturité de la qualité comptable propre à chaque collectivité. En fonction des possibilités et des objectifs qui seront assignés à la démarche de passage en M57, des chantiers de fonds peuvent ainsi utilement être envisagés sur les différentes thématiques qu'affecte ce basculement.

### • Les travaux préparatoires au passage en M57

L'évolution des règles budgétaires et comptables ainsi que de la nomenclature par nature et fonction proposée par la M57 implique à la fois des chantiers de transposition mais également des questionnements sur les règles de gestion à appliquer eu égard à la possible adaptabilité de certaines règles aux spécificités de chaque collectivités (amortissement, provision, etc.).

### Les principaux enjeux liés à la transposition

Le référentiel M57 propose à la fois une refonte des nomenclatures par nature et par fonction, reposant, dans certains cas, sur des comptes plus fins de destinataires ou d'éléments de patrimoine, des chapitres globalisés propres à certaines compétences (départementale notamment) et dans d'autres sur des fonctions normalisées au regard des compétences de chaque niveau de collectivité.

Cette démarche concerne principalement le premier budget ainsi que l'ouverture des balances comptables.

#### a. La transposition de la base budgétaire et des engagements

Afin de préparer le premier budget en M57, il est nécessaire d'établir préalablement un budget test N-1 établi à partir des lignes budgétaires retraduites selon les nouvelles nomenclatures nature / fonction. Ces travaux doivent permettre de faciliter l'appropriation de la nouvelle norme et permettre aux élus de disposer des crédits N-1 transposés lors de l'adoption du 1<sup>er</sup> budget voté en M57.

En cas d'impossibilité de disposer via le système d'information des données N-1 retraitées dans la maquette budgétaire de

## Les évolutions relatives à la nomenclature fonctionnelle

	M57	M14	M52	M71
0	Services généraux	Services généraux	Services généraux	Services généraux
1	Sécurité	Sécurité et salubrité publiques	Sécurité	Formation professionnelle et apprentissage
2	Enseignement, formation professionnelle et apprentissage	Enseignement - formation	Enseignement	Enseignement
3	Culture, vie sociale, jeunesse, sports et loisirs	Culture	Culture, vie sociale, jeunesse, sports et loisirs	Culture, sports et loisirs
4	Santé et action sociale	Sport et jeunesse	Prévention médico-sociale	Santé et action sociale
5	Aménagement des territoires et habitats	Intervention sociales et santé	Action sociale	Aménagement des territoires
6	Action économique	Famille	Réseaux et infrastructures	Fonds européens
7	Environnement	Logement	Aménagement et environnement	Environnement
8	Transports	Aménagement et service urbains, environnement	Transports	Transports
9	En réserve	Action économique	Développement	Action économique

## Illustration des nouvelles subdivisions de la nomenclature "nature"

13	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT	13	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT
1 317	Budget communautaire de fonds structurels	A ventiler	
		13 171	Fonds social européen
		13 172	FEDER
		13 173	FEADER
		13 178	Autres fonds européens
21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES
21 731	Bâtiments publics	A ventiler	
		217 311	Bâtiments administratifs
		217 312	Bâtiments scolaires
		217 313	Bâtiments sociaux et médico-sociaux
		217 314	Bâtiments culturels et sportifs
		217 318	Autres bâtiments publics

N, la délibération budgétaire devra être accompagnée d'un tableau rappelant les crédits ouverts au budget N-1 ainsi que des propositions d'ouverture de crédits pour le budget de l'exercice en cours, détaillées au niveau le plus fin de la M57.

Ces travaux peuvent utilement être menés en lien avec les services gestionnaires, voire destinataires de crédits, sur la base des tables de transposition proposées par la DGCL. Ils sont également l'occasion pour les services de se réapproprier leur périmètre budgétaire et d'apporter des éclairages sur la transposition qu'ignorerait la direction des finances.

Cette transposition doit également s'étendre à la base des engagements de la collectivité dont la qualification pourra être revue avec chaque direction opérationnelle dans une logique d'apurement.

**b. La transposition de l'inventaire et des balances d'entrée**

Le référentiel M57 présente des comptes plus détaillés que les autres nomenclatures (notamment, les comptes d'immobilisation mais également les subventions afférentes), ayant pour conséquence de générer des travaux préparatoires de ventilation dans les comptes subdivisés. Cette ventilation doit être réalisée par l'ordonnateur sur la base d'un croisement avec l'inventaire afin de pouvoir classer notamment la destination des biens désormais précisée en M57 (bâtiments administratifs, scolaires, etc.) et leur valeur à l'actif afin d'alimenter la reprise des balances d'entrée sous Helios.

Si ces travaux sont recommandés notamment à des fins d'amélioration de la vision patrimoniale des comptes locaux, ils ne constituent pour autant pas un préalable au passage en M57.

## Les travaux d'amélioration de la qualité comptable et du pilotage envisageables

Les nombreux chantiers préparatoires au passage en M57 s'avèrent être de réelles opportunités pour faire progresser la qualité comptable et la formalisation de processus de la fonction financière.

## La qualité de l'actif et son croisement avec l'inventaire

Ils constituent à ce titre un sujet majeur dans la mesure où il est lié à de nombreux enjeux de déploiement de la M57 : la catégorisation des immobilisations en fonction de la notion de contrôle et leur destination pour alimenter les balances d'entrée, les règles d'amortissement (composante et prorata temporis), les subventions d'équipement versées et leur suivi, etc.

Sa structuration et l'élaboration de règles de tenue doivent permettre à la fois d'améliorer la cohérence de l'inventaire comptable avec l'inventaire physique et d'optimiser les conditions de passage en M57. La tenue de ces travaux peut ainsi permettre une fiabilisation du patrimoine et sa valorisation ainsi qu'une gestion améliorée grâce à une meilleure connaissance de ses biens (risques, renouvellement, valorisation, couverture assurance, etc.).

Par ailleurs, la nécessité de mise à plat des règles de gestion pluriannuelle des crédits dans le cadre de la rédaction du règlement budgétaire et financier peut être l'occasion de préciser, voire formaliser, le circuit de la dépense (voire de

la recette), de l'engagement jusqu'à la liquidation / mandatement, en lien notamment avec la réforme de la responsabilité des gestionnaires publics. Cette étape, fondamentale pour le pilotage de l'exécution des crédits budgétaires, peut également permettre de clarifier les modalités d'engagement des différentes typologies de dépenses / marchés dans le cadre du déploiement de la gestion en AP/CP. Le règlement pourra ainsi utilement formaliser ces règles d'organisation du circuit de la dépense et développer certains enjeux propres à la collectivité (octroi de subventions de fonctionnement, provisionnement, etc.).

Enfin, la préparation du passage en M57 peut être l'occasion de reconsidérer la valorisation du risque, notamment au travers de la définition des modalités de provisionnement facultatif : mesure du risque lié à la dépréciation des immobilisations financières, part d'irrecouvrabilité des créances et rythme de constatation, etc.

Ces chantiers, bien que non exhaustifs, représentent de réelles opportunités de faire du passage en M57 un temps de réflexion et de structuration autour de la fonction financière de la collectivité.

### Les enjeux de gouvernance, de communication et de pilotage du projet

Le portage du projet, qu'il soit envisagé a minima ou de manière beaucoup plus volontariste, nécessite d'être pensé à l'échelle de la collectivité en tenant compte de la spécificité de son organisation budgétaire et comptable mais également en fonction du degré de diffusion d'une culture financière au sein des directions opérationnelles.

L'organisation de la bascule en M57 ainsi que les chantiers connexes, plus ou moins ambitieux, nécessite un portage interne fort autour d'un projet et d'une cellule dédiée. Souvent structuré autour de la Direction Générale des Services et la Direction des finances, le projet reposera sur une diversité d'acteurs qu'il convient de ne pas sous-estimer : fonctions supports et notamment DRH, DSI et Commande publique,

Direction du patrimoine, Directions opérationnelles, comptable public, éditeur.

La gouvernance du projet ainsi que le rôle de chacun devront être précisément définis, tant sur son propre périmètre métier qu'en transversalité, afin de définir un calendrier des actions clefs du projet, les acteurs directement et indirectement concernés, ainsi que le responsable du pilotage du projet dans son ensemble.

Les premiers retours d'expérience mettent l'accent sur l'importance de l'organisation d'une étape préalable de formation des agents concernés par la démarche ainsi que de l'ordonnancement de chacun des chantiers identifiés comme prioritaires.

Cet exercice de gouvernance financière peut pleinement s'inscrire dans une logique de structuration des cycles de la collectivité, visant un objectif premier d'amélioration du fonctionnement interne et de la qualité comptable. Cette démarche peut préfigurer d'éventuels approfondissements conduisant à la certification de cycles, voire des comptes de la collectivité, et peut participer à la fiabilisation du contrôle interne dans une logique de sécurisation et de maîtrise du niveau de responsabilité de l'ordonnateur.

#### Sources :

- une foire aux questions peut être consultée à l'adresse : <https://www.collectivites-locales.gouv.fr/finances-locales/le-referentiel-m57-la-foire-aux-questions>;
- l'espace réservé à l'ordonnateur : <https://www.collectivites-locales.gouv.fr/finances-locales/espace-ordonnateurs>;
- principales opérations à mettre en œuvre pour mener à bien la bascule en M57 au 1<sup>er</sup> janvier 2024 : <https://www.collectivites-locales.gouv.fr/finances-locales/principales-operations-mettre-en-oeuvre-pour-mener-bien-la-bascule-en-m57-au-1er>



LA LETTRE DU  
FINANCIER TERRITORIAL