

04.079

**Message
concernant la révision totale de la loi fédérale
sur les finances de la Confédération (LFC)**

du 24 novembre 2004

Messieurs les Présidents,
Mesdames et Messieurs,

Par le présent message, nous soumettons à votre approbation un projet de révision totale de la loi fédérale sur les finances de la Confédération.

Nous vous proposons par ailleurs de classer les interventions parlementaires suivantes:

- | | | | |
|------|---|---------|--|
| 2002 | M | 02.3381 | Inscription du concept GMEB dans la législation financière. Evolution future des secteurs GMEB de l'administration.
(CE 24.9.2002, Commission de gestion) |
| 2003 | P | 03.3466 | Unités administratives gérées par mandats de prestations et enveloppes budgétaires
(CN 19.3.2004, Müller Erich) |
| 2003 | P | 03.3546 | Gérer l'Office fédéral de l'informatique et de la télécommunication par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB)
(CN 19.3.2004, Pfister) |

Nous vous prions d'agréer, Messieurs les Présidents, Mesdames et Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

24 novembre 2004 Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Joseph Deiss
La chancelière de la Confédération, Annemarie Huber-Hotz

Condensé

L'actuel modèle comptable de la Confédération ne répond plus aux exigences sans cesse croissantes en matière de comptabilité. Un système comptable complet doit prendre en considération deux aspects, à savoir l'aspect du financement qui, conformément aux objectifs de la politique financière inscrits dans la Constitution (soit le maintien d'un équilibre durable entre les dépenses et les recettes) forme la base de la gestion des finances de la Confédération, et en particulier l'aspect de l'économie d'entreprise. En ce qui concerne la Confédération, le compte de financement, dans lequel figurent les dépenses et les recettes, demeure l'élément central de pilotage. Par contre, l'aspect des résultats constituera à l'avenir le principal paramètre de pilotage pour la gestion des unités administratives, à l'image des principes applicables dans l'économie privée.

Cette double orientation du système comptable public, à la jonction entre la gestion des finances de la Confédération et la gestion selon les principes de l'économie d'entreprise au niveau administratif, se situe au cœur des efforts de la réforme, de même que la refonte du modèle comptable et la référence future à des normes de présentation des comptes généralement reconnues.

Le nouveau modèle comptable vise une séparation plus systématique entre la gestion stratégique et politique et la gestion administrative et entrepreneuriale. Les mesures prévues améliorent la transparence des décisions que doivent prendre les autorités politiques. Ainsi, le Parlement bénéficie d'un meilleur soutien dans l'exercice de sa souveraineté budgétaire. Par ailleurs, les conditions d'une utilisation efficace des ressources humaines et financières à disposition sont créées au niveau de la gestion administrative et entrepreneuriale.

Le nouveau modèle comptable entraîne des améliorations notables en matière de rapports sur l'état des finances fédérales. La structure modulaire du système de rapports permettra de mieux tenir compte des besoins spécifiques en information des milieux intéressés.

A l'avenir, l'établissement du budget, la tenue des comptes et l'établissement des comptes s'appuieront dans une large mesure sur des normes comptables pour le secteur public généralement reconnues (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS). L'état de la fortune, des finances et des revenus sera ainsi présenté de manière fiable et transparente.

Les rapports seront adaptés aux usages ayant cours dans l'économie privée et devront également être compréhensibles pour les profanes. Il sera en outre possible de procéder à des comparaisons avec d'autres budgets publics suisses et étrangers. Le passage à la comptabilité commerciale est synonyme d'un rapprochement avec le modèle comptable harmonisé des cantons et des communes.

Les organisations et les unités qui, du point de vue de l'exécution des tâches, doivent être assimilées à l'administration fédérale et sont étroitement liées économiquement à celle-ci, seront regroupées dans un compte annuel consolidé. L'utilité de la consolidation réside en particulier dans la présentation des risques susceptibles de peser

à l'avenir sur les finances fédérales. Selon le principe de la consolidation globale, les unités administratives de l'administration fédérale décentralisée et d'autres organisations décentralisées qui tiennent leur propre comptabilité sont prises en considération. La première présentation d'un compte annuel consolidé ne pourra toutefois pas coïncider avec l'introduction du nouveau modèle comptable. Ce décalage dans le temps tient compte de la grande complexité du présent projet de révision et des risques qui lui sont liés. Les nombreux liens entre la Confédération et des entreprises et établissements non consolidés figureront dans l'annexe au compte annuel, sous la forme d'un tableau des participations.

La mise en œuvre du nouveau modèle comptable implique une révision totale de l'actuelle loi fédérale sur les finances de la Confédération (LFC). La teneur et la structure du projet de loi sont fortement marquées par la future double orientation de la gestion financière et par le passage à la comptabilité commerciale.

Les principales modifications par rapport à la LFC en vigueur sont les suivantes:

- la définition du champ d'application de la LFC est conforme à l'aspect conceptuel de la loi sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (LOGA);
- la nouvelle structure du compte annuel de la Confédération comprenant le compte de résultats, le bilan, le compte de financement et l'annexe correspond dans une large mesure aux normes IPSAS. La présentation du compte de financement prend en considération les exigences particulières des règles budgétaires (en ce qui concerne l'octroi de crédits ainsi que les exigences du frein à l'endettement);
- les Chambres fédérales autorisent des crédits de charges et des crédits d'investissement à la place des crédits de paiement;
- la présentation des comptes de la Confédération se fonde désormais sur des standards généralement reconnus;
- les actuels principes régissant la gestion financière et la tenue des comptes sont complétés par des principes régissant la tenue des comptes et l'établissement des comptes;
- pour arriver à une gestion administrative et entrepreneuriale recourant davantage aux principes de l'économie d'entreprise, les unités administratives tiennent une comptabilité analytique adaptée à leurs besoins;
- la loi règle les conditions relatives à la fourniture de prestations commerciales et les conditions cadres à observer;
- les dispositions relatives au contrôle interne figurent désormais dans la LFC;
- le Parlement délègue au Conseil fédéral la compétence de reporter des crédits;
- dans un nombre limité de cas, le Conseil fédéral peut autoriser des dépassements de crédits et soumettre ceux-ci après coup à l'approbation de l'Assemblée fédérale, avec le compte d'Etat;

-
- des crédits d'engagement sont requis pour les locations d'immeubles de longue durée ayant une portée considérable sur le plan financier;
 - le Conseil fédéral peut prescrire des principes pour l'établissement des comptes d'unités administratives de l'administration fédérale décentralisée;
 - la LFC est complétée par des dispositions relatives au compte consolidé.

Dans le présent message, le Conseil fédéral précise de quelle manière il entend mettre en œuvre la motion du 28 juin 2002 de la Commission de gestion du Conseil des Etats. Cette motion adoptée par les Chambres fédérales durant la session d'automne 2002 charge le Conseil fédéral d'inscrire dans la législation sur les finances le pilotage financier d'unités administratives à l'aide de la GMEB (gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire) et de décrire l'évolution future de la GMEB dans l'administration fédérale.

La GMEB fait partie des efforts de modernisation du secteur public, visant une exécution plus efficace des tâches. Le présent projet montre dans quelles directions le processus de réforme de l'administration se poursuit.

La mise en œuvre du nouveau modèle comptable exige en particulier la reconfiguration complète des processus commerciaux (business process reengineering) et l'élaboration d'un prototype opérationnel. Dès le deuxième semestre 2005, des tests d'exploitation seront réalisés en parallèle dans des domaines choisis pour vérifier le caractère opérationnel du NMC. Son introduction dans toutes les unités administratives qui tiennent une comptabilité, dont le nombre est supérieur à 80, constitue un réel défi et comporte des exigences majeures sur le plan tant technique qu'organisationnel.

Il ne fait aucun doute que le facteur humain jouera un rôle primordial pour la réussite de l'ensemble du projet. Au-delà de la volonté politique et stratégique de réforme, une stratégie globale de gestion du changement devra donc permettre d'assurer de manière efficace et durable la participation et la formation de tous les intéressés au sein de la Confédération.

Les coûts totaux du projet de NMC avoisinent 48 millions de francs. Ce montant inclut les prestations externes de conseil et d'informatique ainsi que les investissements dans le matériel et les logiciels, mais non les charges liées aux quelque 120 personnes-années requises dans l'administration pour le projet. Les calculs ne tiennent pas non plus compte des frais de réaménagement de l'environnement informatique de l'administration fédérale, frais qui seront financés par les budgets ordinaires.

Table des matières

Condensé	6
Liste des abréviations	12
1 Grandes lignes du projet	13
1.1 Situation initiale	13
1.1.1 La comptabilité comme système d'information	13
1.1.2 Caractéristiques fondamentales du modèle comptable actuel de la Confédération	13
1.1.3 La comptabilité publique face à des exigences croissantes	15
1.1.4 Evolution dans les cantons et sur le plan international	17
1.2 Objectifs et orientations principales du nouveau modèle comptable	18
1.2.1 Passage à la comptabilité commerciale	18
1.2.2 Gestion des finances	19
1.2.3 Planification des tâches et des finances	20
1.2.4 Gestion financière de l'administration	21
1.2.5 Rapports adaptés aux exigences du temps	28
1.2.6 Transparence et continuité de l'établissement des comptes	30
1.2.7 Approche consolidée au niveau de la Confédération	31
1.2.8 Comparabilité des comptes des collectivités publiques	32
1.3 Gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB)	32
1.3.1 Contexte	32
1.3.2 Stratégie du Conseil fédéral en matière de GMEB	35
1.3.2.1 Introduction	35
1.3.2.2 Candidats	36
1.3.2.3 Quantification du potentiel	37
1.3.2.4 Eléments indispensables à la mise en œuvre de la stratégie	38
1.3.2.5 Rapport du Conseil fédéral au Parlement	38
1.3.3 Gestion des ressources et des prestations	38
1.3.4 Intégration de la planification financière et de la planification des tâches	41
1.4 Développement du 3 ^e cercle	42
1.4.1 Situation initiale	42
1.4.2 Situation actuelle	43
1.4.3 Tendance pour les années à venir	44
1.5 Contenu et structure du compte d'Etat	45
1.5.1 Structure du nouveau modèle comptable de la Confédération (NMC)	45
1.5.2 Compte de résultats	46
1.5.3 Présentation des investissements	48
1.5.4 Bilan	49
1.5.5 Compte de financement	49
1.5.6 Annexe aux comptes annuels	51
1.5.7 Compte des unités administratives	52

1.6 Principes régissant la gestion des finances et la tenue des comptes	52
1.6.1 Principes régissant la gestion des finances	53
1.6.2 Principes régissant l'établissement du budget	53
1.6.3 Principes régissant la tenue des comptes	54
1.6.4 Principes régissant l'établissement des comptes	54
1.6.4.1 Généralités	54
1.6.4.2 Normes applicables	55
1.6.4.3 Principes régissant l'établissement des comptes de la Confédération	55
1.6.4.4 Principes régissant l'établissement du bilan et l'évaluation	56
1.6.5 Système de contrôle interne	58
1.7 Justification et évaluation de la solution proposée	58
1.7.1 Evaluation du nouveau modèle comptable de la Confédération	58
1.7.2 Effets des nouveaux principes sur le budget de la Confédération	60
1.7.3 Effets sur les institutions et organisations concernées par la consolidation	62
1.7.4 Résultat de la consultation de la Conférence des directeurs cantonaux des finances et des institutions directement concernées	62
1.8 Mise en œuvre du nouveau modèle comptable	63
1.8.1 Optimisation des processus dans le domaine de la gestion des finances et de la tenue des comptes	63
1.8.2 Solution informatique intégrée	64
1.8.2.1 Système informatique pour le NMC	64
1.8.2.2 Logiciel standard SAP	64
1.8.2.3 Intégration d'autres domaines d'application et réaménagement de l'environnement SAP	65
1.8.3 Réévaluation du bilan, comparabilité des données	65
1.8.4 Introduction; mesures d'accompagnement	66
1.9 Classement d'interventions parlementaires	67
2 Commentaire	68
2.1 Chapitre 1 Dispositions générales	68
2.2 Chapitre 2 Compte d'Etat	71
2.3 Chapitre 3 Gestion des finances de la Confédération	73
2.3.1 Section 1 Principes	73
2.3.2 Section 2 Frein à l'endettement	74
2.3.3 Section 3 Planification financière et plafond de dépenses	74
2.3.4 Section 4 Crédits d'engagement	75
2.3.5 Section 5 Budget et suppléments	76
2.4 Chapitre 4 Gestion financière au niveau de l'administration	79
2.4.1 Section 1 Dispositions générales	79
2.4.2 Section 2 Gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB)	81

2.5 Chapitre 5 Etablissement des comptes	84
2.5.1 Section 1 Principes et standards	84
2.5.2 Section 2 Etablissement du bilan et évaluation	85
2.5.3 Section 3 Modes de financement spéciaux	87
2.5.4 Section 4 Compte consolidé	89
2.6 Chapitre 6 Tâches et compétences de l'administration fédérale	90
2.7 Chapitre 7 Dispositions finales	92
3 Conséquences	92
3.1 Conséquences pour la Confédération	92
3.2 Conséquences pour les cantons et les communes	93
3.3 Conséquences pour l'économie et pour la politique extérieure	94
3.4 Autres conséquences	94
4 Rapport avec le programme de la législature	94
5 Aspects juridiques	94
5.1 Constitutionnalité	94
5.2 Compatibilité avec les obligations internationales de la Suisse	95
5.3 Forme de l'acte à adopter	95
5.4 Soumission au frein aux dépenses	95
5.5 Délégation de compétences législatives	95
Annexes	
1 Liste des unités administratives soumises à la GMEB	97
2 Quantification du potentiel GMEB	98
3 Comparaison entre le régime prévu pour la gestion financière du domaine GMEB et les dispositions actuelles	99
4 Plan comptable général de la Confédération (Projet)	101
Termes et définitions	102
Loi fédérale sur les finances de la Confédération (Projet)	111

Liste des abréviations

COFOG	Classification of the Functions of Government
UE	Union européenne
CDCF	Conférence des directeurs cantonaux des finances
GMEB	Gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire
MCH	Modèle comptable harmonisé des cantons et des communes
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reporting Standards
IFAC	International Federation of Accountants
FMI	Fonds monétaire international
SCI	Système de contrôle interne
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
RPT	Réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
REFICO	Modèle de référence «finances et controlling»

Message

1 Grandes lignes du projet

1.1 Situation initiale

1.1.1 La comptabilité comme système d'information

Dans toute organisation, la comptabilité est le reflet financier des processus et des conditions économiques. Sa structure dépend essentiellement de la définition des tâches ainsi que des besoins d'information des différents milieux intéressés. Sous ce rapport, le budget central de l'Etat se distingue fortement du système budgétaire adopté par les entreprises. Alors que le budget de la Confédération se caractérise par la prédominance des transferts et du financement au moyen de taxes fiscales et par son importance pour l'économie et les finances nationales, celui d'une entreprise place au premier plan la chaîne de processus «investir – produire – refinancer». Il existe également certaines différences par rapport aux cantons et aux communes, où l'accent porte sur l'exécution des tâches.

En vertu du principe de la transparence, la comptabilité publique fournit une information destinée aux tiers beaucoup plus détaillée que la comptabilité privée sur les activités prévues et leurs retombées financières, mais aussi sur l'élaboration des priorités en matière de politique budgétaire, le financement de l'exécution des tâches et la mise en œuvre du budget. La gestion des finances s'exerce, au niveau des pouvoirs publics, dans le cadre de l'octroi de crédits. L'économie privée n'utilise pas cet instrument de gestion sous cette forme. Contrairement aux pouvoirs publics, les entreprises ne publient généralement ni budget ni plan financier.

Chaque système comptable représente en fin de compte un compromis entre différentes exigences qui, au niveau de la Confédération, découlent des relations entre les processus budgétaires vus sous les angles de l'économie d'entreprise, des finances et de l'économie nationale. La justification sans faille des opérations financières liées à l'exécution des tâches, la présentation des modifications et de la composition de la fortune ainsi que la divulgation des risques sont des données indispensables qui doivent figurer dans toute présentation des comptes. Pour le reste, la présentation des comptes doit surtout englober les aspects revêtant une importance déterminante pour évaluer la gestion des budgets publics et la gestion financière des unités administratives. Simultanément, la présentation des comptes doit rester suffisamment comparable et compréhensible. Ces deux objectifs peuvent être atteints le mieux possible en observant les principes généraux de présentation des comptes tels qu'ils sont déjà appliqués sur une large échelle dans l'économie privée.

1.1.2 Caractéristiques fondamentales du modèle comptable actuel de la Confédération

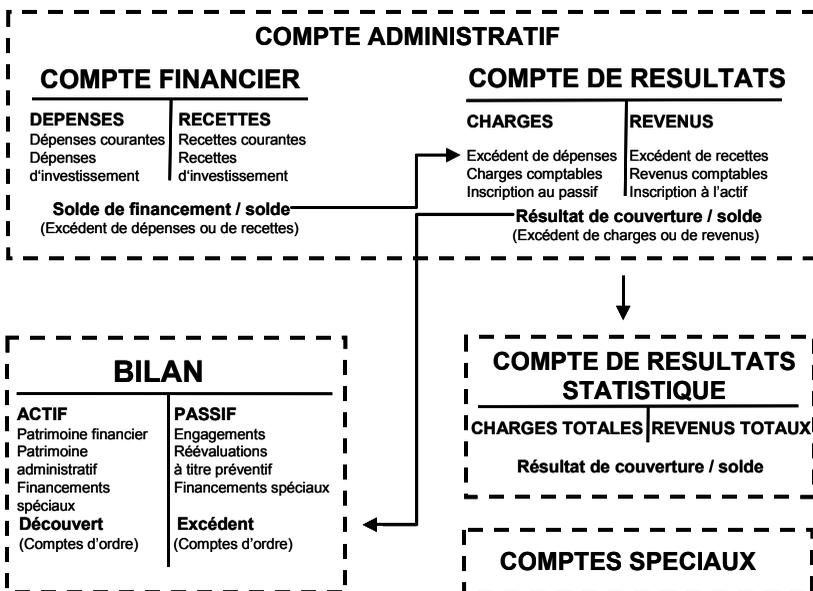
Actuellement, le compte d'Etat de la Confédération comprend un compte administratif à deux niveaux, subdivisé en un compte financier et un compte de résultats, ainsi qu'un bilan. En même temps que le compte d'Etat, le gouvernement doit également soumettre aux Chambres fédérales les comptes du domaine des EPF, de la

Régie fédérale des alcools ainsi que du Fonds pour les grands projets ferroviaires (les comptes dits spéciaux).

Le schéma suivant montre les différents éléments du compte d'Etat et les comptes spéciaux tels qu'ils se présentent actuellement:

Figure 1

Schéma de l'actuel modèle comptable de la Confédération



Le compte financier est aujourd'hui l'instrument central de la gestion des finances. Il présente les dépenses et les recettes qui résultent directement de l'accomplissement des tâches. Le solde du compte financier montre dans quelle mesure les dépenses courantes et les dépenses d'investissement de l'exercice comptable sont couvertes par les recettes (principe de la couverture directe). En tant que reflet du programme d'action du gouvernement et du Parlement, le compte financier est l'instrument de gestion, de contrôle et d'information pour

- fixer les priorités en matière de politique budgétaire et prendre des décisions en matière de financement;
- mettre en œuvre le budget et le contrôle financier;
- évaluer les effets du budget de la Confédération sur le circuit économique.

En outre, le solde du compte financier, c'est-à-dire le solde de financement, est un bon indicateur avancé de l'évolution des finances fédérales à moyen terme.

Pour permettre une appréciation d'ensemble de la gestion des finances de la Confédération, les comptes présentent également, en plus du résultat des opérations de caisse, la variation de la fortune durant la période comptable. Cette détermination

des effets de la fortune s'effectue dans le compte de résultats. En partant du solde du compte financier, la dépréciation (charges) et l'appréciation (revenus) de la fortune sont déterminés pour chaque période. Pour passer du résultat de financement au résultat de couverture, qui reflète les variations de la fortune, les dépenses et les recettes qui représentent de pures restructurations de la fortune sont neutralisées en les portant à l'actif ou au passif. S'y ajoutent les charges et les revenus comptables non compris dans le compte financier, (en particulier les amortissements, les versements à des provisions et les prélèvements sur les financements spéciaux). Le capital propre ou le découvert du bilan varient en fonction de l'ampleur de l'excédent de revenus ou de charges du compte de résultats.

En raison des possibilités de présentation limitées de la comptabilité double, les charges et les revenus totaux ne peuvent pas être inscrits directement au compte de résultats. Pour cette raison, le texte et la partie statistique du message destiné au Parlement comprennent un compte statistique de résultats. Celui-ci contient les mêmes informations que le compte de fonctionnement résumé du modèle comptable harmonisé des cantons et des communes.

Le bilan présente l'actif et le passif. La classification, qui comprend la subdivision de l'actif en un patrimoine financier et en un patrimoine administratif ainsi que la subdivision du passif selon les échéances et la nature des dettes s'inspire dans une large mesure de la structure du modèle comptable harmonisé des cantons et des communes. Par ailleurs, les explications relatives au bilan mentionnent les avoirs et les engagements conditionnels (en particulier les prestations découlant du rôle de garant de la Confédération).

1.1.3 La comptabilité publique face à des exigences croissantes

La loi actuelle sur les finances de la Confédération date de 1989. Depuis, les exigences à l'égard de la comptabilité de la Confédération n'ont cessé de s'accroître. Il y a quelques années encore, la gestion financière au niveau fédéral se limitait largement à l'aspect du financement. Les expressions «gestion basée sur les ressources (inputs)», «gestion des crédits» ou «caméralistique» désignaient ce système avec une nuance quelque peu critique. Or, la comptabilité de la Confédération a subi une réorientation quasiment parallèle aux chantiers de réforme du gouvernement et de l'administration. En effet, il est apparu qu'un système comptable global doit notamment prendre en compte, outre l'aspect du financement, les questions d'économie d'entreprise. Cette double orientation du système comptable public, à la jonction entre la gestion des finances de la Confédération et la gestion selon les principes de l'économie d'entreprise au niveau administratif, se situe au cœur même des efforts de réforme, de même que la refonte du modèle comptable et la référence future à des normes de présentation des comptes généralement reconnues. Les aspects de l'économie d'entreprise et du financement déterminent également la double nature des exigences formulées à l'égard d'une comptabilité publique moderne.

- D'une part, la classe politique, l'opinion publique et les organisations internationales attendent un compte rendu adéquat et de la transparence sur les répercussions financières des activités de l'Etat. C'est à ce titre qu'a été introduit le nouvel instrument du frein à l'endettement, qui se rapporte aux dépenses totales ordinaires. L'aspect du financement, et par conséquent le

compte de financement restent néanmoins déterminants au niveau de la Confédération pour la planification financière à moyen terme et pour fixer des priorités en matière de politique budgétaire.

- La gestion de l'administration publique, dont on attend une plus grande prise en compte des coûts et de l'efficacité, a besoin, d'autre part, d'incitations et d'instruments pour pouvoir faire usage de sa marge de manœuvre. Par conséquent, le compte de résultats représente l'instrument de gestion central au niveau de l'unité administrative.

Il ne s'agit donc pas soit de mettre l'accent avant tout sur l'aspect du financement nécessaire à une gestion globale, soit de donner la priorité au compte de résultats, important pour la gestion administrative opérationnelle. La Confédération a plutôt besoin d'un modèle comptable permettant aux deux instruments, basés sur des approches différentes, de coexister sur un pied d'égalité. L'aspect du financement, qui sous-tend le modèle comptable actuel ne sera donc pas remplacé par l'aspect du résultat, même si le Parlement autorise à l'avenir, en plus des crédits de dépenses d'investissement, des crédits de charges qui, à la différence des crédits de paiement actuels, ne comprennent pas de charges ayant une incidence sur le financement (cf. à ce sujet les commentaires sous le ch. 1.2.2)

Le rapport sur l'état des finances doit être conçu en fonction de l'évolution des besoins d'information des décideurs. Il convient donc de traiter les nombreuses informations de façon appropriée à chaque niveau et de les présenter en utilisant une densité optimale et les canaux adéquats. Une différenciation de ce type permet aux divers milieux intéressés de se procurer efficacement les informations qui leur sont nécessaires.

Un autre nouveau défi pour la comptabilité publique se situe au niveau de la présentation des comptes. En raison de la complexité croissante de l'exécution des tâches, les décideurs ont aujourd'hui de plus en plus de peine à acquérir dans un bref délai une vue d'ensemble fiable de l'état de la fortune, des finances et des revenus de la Confédération. Dans un souci de transparence accrue et de continuité, la gestion des finances et la tenue des comptes devront à l'avenir s'appuyer sur des normes de présentation des comptes uniformes et généralement reconnues, en complément aux principes budgétaires éprouvés. Depuis mai 2000, la Fédération internationale des experts comptables (IFAC) publie une série de normes de présentation comptable expressément créées pour les organisations du domaine public. Il s'agit des normes comptables internationales pour le secteur public, connues sous le sigle IPSAS (International Public Sector Accounting Standards). Ces normes constituent la première collection complète de règles relatives à la présentation des comptes de collectivités publiques selon des principes généralement reconnus. Il n'est toutefois pas prévu de reprendre servilement la totalité de ces normes. Les écarts par rapport aux normes IPSAS seront cependant annoncés et dûment justifiés.

L'alignement de la présentation des comptes sur une norme généralement reconnue contribue à une meilleure compréhension des informations. Grâce à la compatibilité des normes IPSAS avec les normes IAS/IFRS appliquées dans l'économie privée, la présentation des comptes de la Confédération devient également plus compréhensible pour les non-spécialistes. Du moment qu'une tendance similaire se dessine sur le plan des cantons, la présentation des comptes se fondant sur les normes IPSAS contribue à une harmonisation judicieuse entre la Confédération et les cantons.

Les normes de la statistique financière internationale et des comptes nationaux ont été récemment adaptées aux besoins actuels. En juillet 2001, le Fonds monétaire international (FMI) a publié un nouveau manuel de statistiques de finances publiques (manuel SFP 2001), qui redéfinit les exigences internationales dans ce domaine. Dans l'Union européenne (UE), le Système européen des comptes (SEC 95), qui est compatible avec le manuel GFS 2001, fait partie de l'acquis communautaire. En Suisse, la comptabilité publique actuelle ne permet plus de remplir toutes les (nouvelles) exigences de la statistique financière internationale. C'est pourquoi un groupe de travail composé de représentants de la Confédération et des cantons a été constitué dans le but de réformer la statistique des finances publiques suisses et de l'adapter aux besoins actuels ainsi qu'aux accords bilatéraux avec l'UE.

Compte tenu des exigences croissantes que doit remplir la comptabilité de la Confédération, le Conseil fédéral a chargé le Département fédéral des finances, le 27 février 2002, de jeter les bases d'une nouvelle comptabilité dans le cadre du vaste projet de nouveau modèle comptable.

1.1.4 Evolution dans les cantons et sur le plan international

Tous les cantons et presque toutes les communes de Suisse appliquent en principe le *modèle comptable harmonisé* élaboré durant les années 70. Ce modèle se base sur le principe du fait générateur (comptabilité et budgétisation basées sur l'exercice, *accrual accounting and budgeting* en anglais) qui se réfère au résultat. Le compte de résultats, désigné comme compte courant, représente donc dans ce modèle le point de départ de la présentation des comptes. Ainsi, le modèle comptable harmonisé continue, même aujourd'hui, d'être considéré sur le plan international comme un modèle comptable moderne pour les collectivités publiques. En principe, il a fait ses preuves dans la pratique.

Toutefois, depuis l'élaboration du modèle comptable harmonisé, la manière dont l'Etat remplit ses tâches a subi des changements notables. Cela est (également) vrai pour les cantons et les communes. Depuis longtemps déjà, les administrations centrales ne sont plus les seules à assumer des tâches publiques. Ces tâches incombent de manière croissante à un réseau étendu d'organisations publiques et privées. Elles sont accomplies à travers des structures beaucoup plus complexes qu'il y a seulement quelques années. Dans ce contexte, il s'est avéré que même le modèle comptable harmonisé, en particulier en ce qui concerne l'établissement des comptes, ne répondait plus aux exigences d'aujourd'hui. Plusieurs cantons ont reconnu la nécessité de perfectionner le modèle comptable et certains ont lancé des projets de réforme de la présentation des comptes. Les initiatives des cantons de Zurich, Soleure et Genève sont particulièrement intéressantes. Ces trois cantons utilisent les normes IPSAS comme fil conducteur pour perfectionner leur présentation comptable, toutefois avec une intensité variable.

En automne 2003, la Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDCF) a chargé le Groupe d'études pour les finances cantonales de présenter des propositions en vue d'une modification fondamentale de l'établissement des comptes. Il s'agit de garantir que le modèle comptable actuel continue à prendre suffisamment en considération les aspects d'harmonisation, extrêmement importants. La présence de représentants de la Confédération dans les groupes de travail des cantons et des

communes garantit que les développements qui se produisent au niveau de la Confédération sont harmonisés de manière optimale avec ceux qui interviennent dans les cantons et les communes.

L'établissement des comptes du secteur public est en évolution, en Suisse comme à l'étranger. Les exigences en matière de transparence ont augmenté dans de nombreux pays, sous la pression des marchés financiers, de la classe politique, mais aussi de citoyens intéressés. Ces dernières années, divers pays, comme la Suède, la Grande-Bretagne et la Finlande, ont sensiblement amélioré leurs systèmes de comptabilité et d'établissement des comptes. Dans de nombreux autres pays, les réformes sont en cours. Bien que l'Union européenne (UE) ait décidé de passer aux normes IPSAS pour sa comptabilité administrative, beaucoup de temps s'écoulera encore avant que les pays européens n'adoptent des normes uniformes. Les pays qui se conforment le plus aux normes IPSAS sont actuellement l'Australie, la Nouvelle-Zélande et l'Afrique du Sud.

1.2 Objectifs et orientations principales du nouveau modèle comptable

1.2.1 Passage à la comptabilité commerciale

L'établissement du budget, la tenue et l'établissement des comptes s'effectueront dorénavant de manière uniforme selon des principes commerciaux dans toute l'administration fédérale et à tous les niveaux. Cette manière de faire est également dénommée principe du fait générateur, en anglais «Accrual Accounting and Budgeting».

En fait, il n'y a là rien de nouveau pour les unités administratives de la Confédération, qui appliquent déjà aujourd'hui le principe du fait générateur. En effet, elles enregistrent les opérations financières pertinentes lors de la naissance des engagements et des créances correspondants et pas seulement au moment où leur paiement est échu ou encaissé. L'introduction de la comptabilité commerciale provoquera toutefois des changements au niveau global de la Confédération, car jusqu'ici le compte d'Etat était établi en partant des dépenses et des recettes du compte financier. Désormais, le compte de résultats remplacera le compte financier comme base technique systémique du compte d'Etat. Suite à ce changement, l'établissement du budget et la planification des opérations sans incidence sur la liquidité, telles que les amortissements, bénéficieront d'une attention accrue. Ainsi, la pertinence et l'importance du compte de résultats dans le modèle comptable de la Confédération augmentent considérablement. Désormais, il sera possible d'établir, directement à partir des données fournies par les unités administratives, un compte de résultats complet présentant les charges et les revenus globaux. L'établissement du *compte statistique de résultats* tel qu'il existe aujourd'hui deviendra donc superflu.

Le passage par la Confédération au système de comptabilité et de budgétisation basées sur l'exercice est en outre synonyme d'un rapprochement avec le modèle comptable harmonisé des cantons et des communes et avec le système utilisé dans les entreprises privées. Toutefois, ni la Confédération, ni les cantons et les communes ne reprennent intégralement les normes de l'économie privée. Seul un rapprochement judicieux est visé. Certaines différences subsisteront: alors que dans l'économie privée, toute recette peut, en règle générale, être attribuée à une dépense,

il n'existe habituellement pas dans le secteur public de lien direct entre les recettes fiscales et les dépenses pour l'accomplissement de tâches.

1.2.2 Gestion des finances

La Confédération doit équilibrer à terme ses dépenses et ses recettes (art. 126, al. 1, Cst.). Il s'agit là d'un des objectifs supérieurs de la politique financière inscrits dans la Constitution. Le frein à l'endettement lie l'évolution admissible des dépenses ordinaires de la Confédération aux recettes ordinaires et à la conjoncture. Cette règle corrobore le fait que le compte de financement demeure l'instrument central de gestion des finances de la Confédération.

La politique budgétaire de la Confédération est axée en premier lieu sur le financement, en raison, d'une part, de la prédominance du secteur des transferts. D'autre part, les investissements en matériel jouent un rôle modeste et, compte tenu du poids important du budget dans l'économie nationale, les dépenses et les recettes de l'Etat sont des paramètres appropriés pour adapter la politique financière aux exigences macro-économiques. Les analyses macro-économiques et les considérations relevant de la politique de stabilité s'articulent en général autour des dépenses et des recettes globales.

Comme le frein à l'endettement est axé sur le solde de financement, les dépenses courantes et les dépenses d'investissement au sens le plus large sont traitées sur un pied d'égalité. Cette approche est d'autant plus justifiée qu'au niveau de l'Etat central, la limite entre les opérations financières courantes et celles qui portent sur des investissements est floue. A l'exception des investissements propres qui ne représentent qu'environ 2 % des dépenses totales et ne jouent pas un grand rôle, les dépenses d'investissement ainsi que les contributions à des investissements de tiers, les prêts et les participations se traduisent en général par un retour sur investissement n'ayant qu'un effet nul ou modeste sur les finances.

La gestion des finances doit tenir compte du financement comme du résultat. Il ne s'agit pas de choisir entre ces deux paramètres, mais de les combiner judicieusement. Le nouveau modèle comptable est conçu de manière à pouvoir établir le compte de résultats de la Confédération à partir des comptes de résultats des différents services administratifs, et d'en déduire le compte de financement. La comptabilité au niveau administratif fournit donc la base nécessaire pour mettre à disposition les informations relatives à la gestion des finances.

La gestion susdécrite ne remet pas en cause les compétences du Parlement et du Conseil fédéral. En vertu de la norme constitutionnelle pertinente (Cst. art. 167) et en conformité avec l'art. 142 de la loi sur le Parlement (LParl, RS 171.10), ce dernier continuera à soumettre le budget, les suppléments et le compte d'Etat à l'Assemblée fédérale, ainsi que le plan financier, en vertu de l'art. 143 LParl, pour qu'elle en prenne acte. A travers l'arrêté fédéral sur le budget, le Parlement décidera comme jusqu'ici le plafond des dépenses totales selon l'art. 126, al. 2, Cst. L'autorisation des moyens dont les unités administratives disposent pour accomplir leurs tâches s'effectue sur la base des demandes de crédit par unité administrative et par poste budgétaire formulées par le Conseil fédéral dans le message sur le budget.

1.2.3

Planification des tâches et des finances

Le plan financier pluriannuel constitue, dans le cadre de la gestion des finances de la Confédération, un instrument indispensable pour une gestion stratégique en fonction des domaines politiques, des mesures et des programmes. Le plan financier est une sorte de système d'avertissement avancé. Il indique si la marge de manœuvre financière voulue existe pour les projets politiquement prioritaires. En outre, il montre où en sont les finances fédérales, à partir de certaines hypothèses relatives à l'évolution future de l'économie et de la politique, et comment il convient le cas échéant d'agir afin de garantir l'équilibre budgétaire à moyen terme. Compte tenu de l'évolution toujours plus dynamique de la société et de la politique, l'importance du plan financier va croissant.

Pour que le plan financier puisse remplir sa fonction, il doit fournir au Conseil fédéral et au Parlement les bases de décision qui leur permettront de mener un débat stratégique sur la politique financière et les ressources requises. Il postule que la croissance à moyen terme des besoins financiers doit être fixée en tenant compte des exigences du frein à l'endettement qui, formellement, n'est obligatoire que pour le budget, et des opinions sur les valeurs souhaitables de la quote-part de l'Etat et de la quote-part fiscale et que les moyens sont attribués aux différents groupes de tâches et domaines politiques en fonction des priorités définies sur le plan politique. Partant de ce principe, le Parlement fixe les moyens financiers disponibles chaque année et leur répartition entre les groupes de tâches, les mesures et les programmes. Cette manière de procéder permet aussi de réduire le décalage temporel entre la planification des tâches et la planification financière et d'assurer la liaison entre ces deux planifications exigée par la LParl.

Il s'ensuit que la planification des tâches et celle des finances doivent être coordonnées sur le plan matériel et temporel. D'une part, le plan financier doit tenir compte des priorités fixées dans le cadre de la planification des tâches, d'autre part les perspectives de l'évolution des finances limitent la marge de manœuvre. La planification des tâches et celle des finances doivent être harmonisées dans un processus itératif de manière à satisfaire aux exigences de l'équilibre financier à moyen terme. Il faut toutefois tenir compte du fait que la flexibilité en matière de planification financière est déjà fortement limitée par l'importance des charges résultant d'engagements inscrits dans la législation. L'harmonisation entre la planification des tâches et les possibilités financières ne doit pas commencer seulement lors de l'établissement du plan financier. Elle doit déjà débiter au moment où sont soumis les projets, pour lesquels il faut en règle générale accorder une grande importance à la question du financement.

Vu le rôle avant tout stratégique de la planification financière, le plan financier présente un caractère moins obligatoire que le budget annuel. Ce dernier, à travers un arrêté fédéral simple, représente le fil conducteur obligatoire pour l'action politique durant l'exercice concerné. En revanche, le plan financier, qui décrit les perspectives à plus long terme, est approuvé par le Conseil fédéral, et les Chambres fédérales en prennent acte. La flexibilité exigée en matière de planification est prise en compte du fait que les décisions du Conseil fédéral ou du Parlement sont intégrées en permanence dans le plan financier. Au début de chaque législature, le Conseil fédéral soumet en outre au Parlement un rapport sur le programme de la législature et un arrêté fédéral simple concernant les objectifs de la législature. Le

rapport comprend les grandes lignes de la politique gouvernementale et le plan financier pour la législature.

Des efforts ont été entrepris dans le cadre des travaux sur le nouveau modèle comptable en vue d'harmoniser la classification des dépenses par groupes de tâches avec la norme de classification des fonctions du gouvernement (COFOG: Classification of the Functions of Government) utilisée par des organisations internationales telles que l'ONU, le FMI et l'OCDE. La réforme des bases statistiques soutient donc les efforts visant à améliorer l'harmonisation entre la planification des tâches et la planification financière.

Le budget annuel et le plan financier pluriannuel sont étroitement liés. En effet, la première année du plan financier sert, au terme des corrections apportées en fonction des nouvelles décisions du Parlement et du Conseil fédéral, de base pour le budget de l'année suivante. Il va de soi que les deux instruments sont établis selon les mêmes principes et qu'ils présentent les mêmes structures fondamentales. Faut de quoi, ils ne seraient pas comparables en tout temps. Cela implique que la dualité de points de vue (financement et résultats) sur laquelle se fonde le budget se retrouve dans la planification financière.

1.2.4 Gestion financière de l'administration

Le budget de l'unité administrative représente l'interface entre la direction politique (niveau stratégique) et la gestion administrative et entrepreneuriale (niveau opérationnel, exécution du budget). Le degré de détail des postes de crédits et les règles concernant leur gestion doivent tenir compte à la fois des préoccupations du Parlement (qui attribue les ressources sous l'angle politique, en vertu de sa souveraineté budgétaire) et des conditions requises pour gérer l'administration d'une façon économique et axée sur les résultats et les prestations (marge de manœuvre «entrepreneuriale» du Conseil fédéral et de l'administration). Il en résulte des tensions. D'une part, la politique prend souvent des décisions qui vont au-delà du niveau stratégique et interviennent massivement dans l'exécution effective. D'autre part, l'administration exige une marge de manœuvre pour attribuer des ressources qui relèvent de la politique. Le nouveau modèle comptable vise une séparation plus systématique entre la gestion stratégique et politique et la gestion administrative et entrepreneuriale, sans nullement remettre en question la souveraineté budgétaire du Parlement. Les mesures proposées ont au contraire pour but d'améliorer la transparence concernant les décisions que doivent prendre les autorités politiques et de mieux soutenir le Parlement dans l'exercice de sa souveraineté budgétaire. Les autorités politiques continuent notamment d'être seules compétentes pour décider des tâches à accomplir, de leur degré de priorité et du niveau des ressources mises à disposition dans ce but. Simultanément, le Conseil fédéral et l'administration doivent cependant disposer, en matière d'exécution des tâches, de la marge de manœuvre nécessaire pour garantir que les crédits accordés seront utilisés d'une manière économique et axée sur les résultats et les prestations. Il convient de prendre en compte ces deux points de vue lors de l'aménagement du futur droit des crédits et lors de l'utilisation prévue d'instruments typiques de l'économie d'entreprise.

Dans le cadre de la gestion administrative, les crédits sont régis en premier lieu par les principes suivants: le principe de la *spécialité* des articles budgétaires, le principe du *produit brut* (interdiction de compensation) et le principe de l'*annualité*.

Spécialité des articles budgétaires

Un crédit ne pouvant être affecté qu'aux dépenses pour lesquelles il a été voté, le degré de précision de la spécialité, c'est-à-dire le degré de concentration des articles budgétaires, revêt une grande importance. La spécialité représente en fait le compromis entre les intérêts de l'exécutif ou de l'administration et ceux du Parlement. Elle détermine dans quelle mesure le Parlement use de son influence sur l'attribution des ressources financières dans le cadre du budget global. Une définition très détaillée de la spécialité restreint la marge de manœuvre de l'exécutif, de sorte que certains actes d'exécution sont pratiquement déterminés par les décisions budgétaires du Parlement. Inversement, une définition moins détaillée de la spécialité revient à déléguer dans une large mesure à l'exécutif la décision concernant l'utilisation des ressources.

A l'exception des unités administratives gérées par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB), pour lesquelles une nouvelle réglementation est prévue (cf. les considérations à la section 1.3 du présent message), la classification actuelle des crédits dans le budget et dans le compte ne change pas fondamentalement du fait du passage au nouveau modèle comptable.

Dans le domaine de l'administration, la marge de manœuvre des responsables au sein des unités administratives augmentera à travers l'établissement d'un budget des crédits moins détaillé. Il est notamment judicieux de procéder ainsi pour les articles budgétaires dont l'affectation trop précise empêche une utilisation rationnelle et souple des ressources. En vertu de ces considérations, il convient de renoncer à la subdivision actuelle des biens et services en infrastructure, exploitation, prestations de services de tiers et autres biens et services. Les biens et services seront regroupés en deux articles budgétaires (prestations de conseils et de soutien par des tiers externes/autres biens et services). Comme jusqu'ici, les moyens requis pour des mesures et projets ciblés continueront d'être budgétisés séparément.

Dans le domaine des transferts, la spécialité des crédits joue un autre rôle que dans le domaine de l'administration. Il ne s'agit pas ici de l'engagement de moyens destinés à des tâches d'exécution dans l'administration fédérale, mais de transferts que le Parlement octroie, dans le cadre du budget, à des tiers, donc à des bénéficiaires extérieurs à l'administration fédérale, en vertu d'une base légale spécifique, dans un but défini (p. ex. dans le cadre d'un accord sur les prestations ou d'un programme) et en fonction de critères politiques. L'exécution des tâches est assurée par les bénéficiaires, qui utilisent à cet effet les ressources octroyées par la Confédération. Un regroupement des crédits budgétaires du domaine des transferts est indiqué dans les cas où le Parlement entend déléguer au Conseil fédéral la compétence de décider de la répartition des moyens alloués et où il existe une base juridique uniforme relative aux transferts. Comme exemple de regroupement possible en un seul article budgétaire de plusieurs crédits accordés séparément aujourd'hui, on peut mentionner les subventions octroyées par la Confédération aux académies scientifiques suisses. Ces subventions reposent sur la même base légale et sont gérées par des contrats sur les prestations et des plafonds de dépenses. Le regroupement de ces postes en un article global permettra à la classe politique d'évaluer à un niveau supérieur la contribution de la Confédération à la promotion de la communication scientifique et de la compréhension du public pour la science. Dans le message concernant le budget, les contributions pourront toujours être présentées et commentées séparément dans l'exposé des motifs qui figure dans la partie numérique.

Principe du produit brut

Jusqu'ici, le principe du produit brut, qui exige la séparation des charges (c'est-à-dire des dépenses) et des revenus (c'est-à-dire des recettes) dans le budget et dans les comptes, a été largement respecté. Selon l'art. 3, al. 2, de l'actuelle ordonnance sur les finances de la Confédération (RS 611.01), l'Administration fédérale des finances peut, en accord avec le Contrôle fédéral des finances, accorder des dérogations dans des cas d'espèce. Par le passé, il n'a été fait qu'un usage extrêmement limité de cette compétence. La pratique actuelle ne devrait pas changer fondamentalement du fait du nouveau modèle comptable. Toute dérogation future au principe du produit brut devra donc, elle aussi, se limiter aux cas où, pour le calcul d'un crédit, la détermination séparée des charges et des revenus générés n'a pas de sens. Il ne faut pas exclure en principe la possibilité, dans certains secteurs de prestations, de gérer les finances par le biais des charges nettes ou du besoin de financement net. Mais on n'y recourra que de façon très sélective. Ces considérations plaident en faveur du maintien d'une application extensive du principe du produit brut.

Principe de l'annualité

En principe, les crédits non utilisés avant la clôture des comptes se périssent. Mais au cas où leur non-utilisation s'explique par des retards dans la réalisation de projets, il est possible, l'année suivante, de demander aux Chambres fédérales de reporter les ressources non utilisées au nouvel exercice comptable, en présentant une demande de report de crédit par la voie des crédits supplémentaires. Le principe de l'annualité est incontestablement la cause principale de la fameuse «fièvre de décembre» (dépenses de dernière minute). Pour les unités administratives, il représente en effet une incitation à épuiser les crédits approuvés lors de la discussion du budget. Par le passé, l'administration est intervenue à diverses reprises pour assouplir la spécification annuelle. Des dérogations à ce principe ne sont toutefois appliquées que dans le domaine GMEB ainsi que dans le cas de la coopération au développement et de la coopération avec des pays d'Europe orientale. Pour toutes les autres unités administratives, les demandes de report de crédit doivent avoir lieu par la voie des crédits supplémentaires.

Un abandon de la pratique actuelle ne s'impose pas. En conséquence, le report inconditionnel de moyens financiers sur les comptes du bilan ne sera pas possible à l'avenir non plus, abstraction faite des dérogations précitées. Des réglementations dérogatoires devront être inscrites dans une ordonnance. Afin de réduire les charges administratives et avant tout parce que l'approbation a déjà eu lieu sous l'angle matériel à travers le budget pour l'année précédente, il faudrait toutefois que les Chambres fédérales délèguent au Conseil fédéral la compétence de décider au sujet des demandes de reports de crédits. A l'avenir, le Parlement devra cependant toujours être informé dans le cadre du compte d'Etat au sujet des reports de crédits autorisés par le Conseil fédéral. La nouvelle réglementation proposée est justifiée par le fait que le Parlement a déjà autorisé une première fois les crédits en question (l'année précédente), si bien qu'une nouvelle approbation est superflue dans le cadre des crédits supplémentaires. Les reports de crédits devront être limités comme par le passé aux cas pour lesquels les crédits autorisés pour l'année précédente n'ont pas pu être utilisés conformément au calendrier prévu en raison de retards dans la réalisation (notamment des projets, p. ex. des projets de construction) et qu'une augmentation des crédits pour l'exercice en cours se révèle inéluctable.

Gestion dans le domaine du personnel

En comparaison avec d'autres domaines, celui du personnel était des plus réglementés par le passé. De nombreuses exigences limitaient la marge de manœuvre des responsables du personnel à l'échelon des divers services administratifs. La nouvelle loi sur le personnel de la Confédération a permis d'assouplir cette réglementation en remplaçant les dispositions ne correspondant plus à la conception actuelle de la gestion par des réglementations accord avec les exigences du temps. Les compétences ont en particulier été déléguées systématiquement aux décideurs à l'échelon administratif inférieur (niveau des unités administratives). Cette philosophie de gestion qui sous-tend le nouveau droit du personnel va largement dans le sens des efforts visant à aligner davantage la gestion financière sur les exigences d'une gestion administrative axée sur la gestion d'entreprise. Aujourd'hui déjà, les unités administratives disposent d'une marge de manœuvre financière restreinte pour engager du personnel. Ainsi, lorsque les conditions formelles requises sont remplies (au minimum un arrêté du Conseil fédéral et une référence ou un exposé des motifs dans les explications concernant les crédits concernés), le financement par des crédits d'équipements ou des crédits destinés à des subventions, de l'engagement de personnel pour une durée limitée est autorisé. Le Conseil fédéral souhaite maintenir, dans un cadre clairement défini, cette réglementation qui a fait ses preuves.

Le nouveau modèle comptable instaurera de nouvelles conditions-cadres permettant d'utiliser efficacement les ressources humaines. Le financement de consultants externes, qui épaulent de plus en plus fréquemment l'administration dans l'accomplissement de ses tâches est pris en compte dans les réflexions. Le nouveau modèle comptable vise en priorité les innovations suivantes:

- regrouper les crédits destinés à la rétribution du personnel et aux cotisations patronales sous un seul article budgétaire;
- instaurer une flexibilité limitée entre les crédits destinés au personnel et ceux destinés à la rétribution de prestations externes de conseil et de soutien;
- renoncer à fixer des plafonds sectoriels pour les charges de personnel.

Grâce au regroupement des crédits pour la rétribution du personnel et de ceux pour les cotisations patronales sous un seul article budgétaire de charges du personnel, les responsables des budgets au niveau des unités administratives tiendront compte des effets sur les cotisations patronales lorsqu'ils prendront des décisions concernant les mesures salariales. Il faut en particulier prendre en considération les prestations supplémentaires de l'employeur à la caisse de pensions en cas d'augmentations de salaires. En outre, cette mesure contribue à éviter d'éventuelles demandes de crédits supplémentaires. Lors de l'octroi des crédits aux diverses unités administratives, il faudra veiller à tenir compte des besoins supplémentaires résultant de contributions plus élevées à la caisse de pensions dans le cas des offices présentant une pyramide des âges défavorable, dans le but de ne pas désavantager les collaborateurs âgés. En outre, des mesures sont prévues pour contrecarrer les éventuelles distorsions de structure des salaires entre les unités administratives. Des directives adéquates doivent être appliquées dans le cadre de la politique du personnel de l'administration fédérale.

Pour remplir leurs tâches, les offices ont également recours à des prestations de tiers externes. Cette situation résulte d'une part des plafonnements fixés pour le personnel permanent interne financé à l'aide de crédits de personnel et de l'autre du manque de

savoir-faire, ce dernier n'étant souvent requis que de manière temporaire. Aussi, les crédits nécessités par les unités administratives pour des prestations de tiers, notamment pour réaliser des projets informatiques, ont-ils augmenté continuellement au cours de ces dernières années. Le recours à des tiers n'a pas que des aspects positifs, car il entraîne souvent une perte de savoir-faire à l'intérieur de l'administration et le versement d'honoraires journaliers relativement élevés. Néanmoins, il est souvent indiqué, voire impératif de faire appel à des spécialistes externes et cette solution peut être plus avantageuse que l'exécution d'une tâche spécifique par le personnel interne permanent. Pour renforcer la gestion axée sur les résultats, les cadres et les responsables de projets devraient toutefois pouvoir davantage décider eux-mêmes comment il faut utiliser les crédits autorisés, afin d'atteindre les objectifs visés de la manière la plus économe et avantageuse possible. A cette fin, il faudra à l'avenir une certaine perméabilité entre les crédits servant à payer les prestations externes de conseil et de soutien et les charges de personnel financées à l'aide de crédits de personnel. Une telle réglementation offrira aux unités administratives la possibilité d'utiliser, dans une mesure limitée qui reste à définir, des crédits autorisés pour rétribuer des spécialistes externes pour financer du personnel (propre) supplémentaire, principalement dans le cadre de contrats de travail à durée déterminée. Dans certains cas, il devrait à l'opposé être également possible d'utiliser en cours d'exercice des crédits de personnel pour financer des mandats confiés à des consultants externes. L'utilisation plus économe des ressources liée à cette mesure devra être justifiée dans le message concernant le compte d'Etat, dans l'exposé des motifs relatifs aux articles budgétaires concernés.

Abandon du plafonnement spécifique des charges du personnel

Dans l'arrêté fédéral concernant le budget, le Parlement fixe actuellement des plafonds pour la rétribution du personnel fédéral financée par des crédits de personnel, qu'il s'agit de respecter impérativement. Les montants plafonnés correspondent au total des articles individuels autorisés. Mais le fait de fixer de tels plafonds ne règle pas la question du volume des crédits dont disposent les différents services administratifs pour l'accomplissement des tâches. Cette question est plutôt réglée au moment de l'autorisation des crédits de paiement correspondants dans le cadre des budgets des unités administratives. La gestion des crédits se conforme aux principes applicables aux crédits globaux. Le Conseil fédéral ou les départements qu'il a habilités peuvent ainsi effectuer des redistributions des ressources entre les diverses unités administratives, moyennant des cessions de crédits. La fixation de plafonds n'est au fond pas judicieuse, étant donné que l'autorisation des crédits dans le cadre du budget des unités administratives définit les limites de manière définitive.

Avec une gestion administrative davantage axée sur les prestations et les résultats, le Parlement devrait s'éloigner de toute manière des plafonnements globaux par catégorie de charge (axés sur les ressources). En effet, de telles restrictions tendent à entraîner un surplus de gestion inutile au niveau des unités administratives et vont à l'encontre de la logique gestionnelle, autrement dit d'une délégation aussi poussée que possible aux offices fédéraux de la responsabilité d'une utilisation économe des moyens financiers. L'introduction du frein à l'endettement fournit désormais un nouvel outil de pilotage qui est dans une large mesure conforme aux objectifs visés par les plafonnements.

Le fait que le Parlement renonce à fixer des plafonds ne signifie pas que le Conseil fédéral souhaite se passer de cet instrument de pilotage dans le cadre de l'octroi des moyens financiers aux différents départements. Il n'est pas possible d'y renoncer dans l'optique d'un pilotage et d'une surveillance administratives internes. Mais cela ne requiert pas la fixation d'un crédit-cadre d'ordre supérieur, adopté par le Parlement pour des catégories de dépenses déterminées.

Mesures visant à augmenter la transparence des coûts au sein des départements et des unités administratives

Le nouveau modèle comptable vise notamment à établir systématiquement un lien entre les informations sur les finances, les coûts et les prestations. Lors de la mise à disposition d'informations de ce type, il faut tenir compte du fait que les différents milieux intéressés ont des besoins d'information variables. Des informations agrégées sur les finances et les prestations sont notamment requises pour la gestion au niveau politique. Ces besoins d'information peuvent être couverts en principe par le compte de résultats et le compte de financement. En revanche, au niveau du département et de l'unité administrative, il faut au contraire disposer en temps opportun d'informations plus détaillées sur les coûts, les prestations et les recettes. Le compte de résultats ne permet pas de répondre, à lui seul, aux besoins en informations des départements et des unités administratives pour la gestion. A cet effet, une comptabilité analytique contenant des informations suffisamment détaillées sur les charges et les recettes (par secteur de prestations, projet ou mandat) répondra mieux aux attentes. Lors de la détermination des coûts et des recettes, il faut tenir compte des prestations destinées à l'administration. Pour pouvoir répondre aux besoins accrus d'informations, il faudra utiliser à l'avenir la comptabilité analytique dans toutes les unités administratives pour soutenir la gestion administrative et entrepreneuriale. La diversité des tâches et les degrés variables d'autonomie sur le plan de l'exploitation ainsi que les exigences légales et politiques requièrent cependant une gestion différenciée au niveau de l'administration. La comptabilité analytique doit donc être axée sur les besoins spécifiques d'information des unités administratives, tout en respectant des règles minimales réunies sous la notion de base standard.

Toutes les unités administratives devront respecter impérativement la *base standard* au titre de standard minimum. Elle suffit pour les unités administratives gérées en premier lieu sur la base de leurs tâches légales et de leurs mandats politiques et qui ne disposent donc que de peu d'autonomie opérationnelle. Les conditions nécessaires pour une définition et une délimitation claires de leurs prestations et produits font défaut, de sorte qu'une gestion au niveau des prestations est impossible. Tel est notamment le cas des unités administratives qui ont une fonction d'état-major ou de coordination, comme les secrétariats généraux.

Pour répondre à des besoins d'information plus pointus (p. ex. dans le cadre de la GMEB) ou à des exigences légales et politiques spéciales, la base standard peut être transformée en comptabilité analytique simplifiée ou développée. Afin que les charges administratives découlant de son développement et de son utilisation restent aussi basses que possible, les services compétents devront formuler des directives concernant le contenu et le côté technique.

La *comptabilité analytique simplifiée* convient pour les unités administratives disposant d'un certain degré d'autonomie opérationnelle et pouvant donc décider elles-mêmes dans une large mesure de la façon de fournir les prestations exigées. Une

gestion axée principalement sur les prestations requiert une part élevée de prestations clairement définissables, délimitables et mesurables.

Pour les unités administratives qui disposent d'un degré élevé d'autonomie sur le plan opérationnel et/ou proposent des prestations commerciales (industrielles ou artisanales) sur le marché et qui sont gérées en fonction de leur production et de leurs recettes, la tenue d'une *comptabilité analytique développée* est en général obligatoire. Ces unités doivent disposer d'un système de comptabilité analytique leur permettant notamment de calculer exactement le prix des prestations fournies aux clients internes ou externes.

Imputation des prestations entre unités administratives avec incidence sur les crédits

L'augmentation de la transparence des coûts passe par une présentation transparente des coûts et des recettes qui résultent des échanges de prestations au sein de l'administration. Actuellement, l'imputation de prestations entre unités administratives se pratique uniquement dans le domaine de la GMEB. Avec le nouveau modèle comptable, elle s'étendra à la totalité de l'administration et elle générera des incitations à utiliser les ressources de façon économe. L'imputation des prestations devra obéir à un système uniforme et avoir une incidence sur les crédits. Il faudra donc abandonner le système d'établissement de factures pro forma utilisé dans le domaine de la GMEB. Pour éviter des charges administratives inutiles, seules les prestations répondant aux quatre critères suivants seront facturées:

- *Importance relative des prestations*: en principe, seules les prestations d'un montant important seront imputables;
- *Influencabilité*: seules seront imputées les prestations pouvant être attribuées directement à un bénéficiaire et pouvant être influencées par celui-ci. Le bénéficiaire des prestations doit donc pouvoir influencer ou piloter, par son comportement, la quantité et la qualité des prestations acquises et donc leur coût. Pour certaines prestations, cela ne sera pas possible à court terme, ou seulement partiellement. C'est notamment le cas pour les coûts découlant du logement: en règle générale, le bénéficiaire ne peut faire baisser le coût qu'en cas de concentration des postes de travail. Quant aux coûts liés à l'emplacement, ils ne pourront être réduits qu'à moyen et à long terme (p. ex. en déplaçant les places de travail du centre-ville vers les quartiers extérieurs ou la banlieue);
- *Caractère commercial de la prestation*: les prestations imputables seront en majorité des prestations que le bénéficiaire pourra en principe aussi acquérir hors de l'administration fédérale. Les prix peuvent être comparés avec les prix pratiqués par les fournisseurs externes de prestations, ce qui augmentera la pression sur ces derniers prix¹;
- *Catalogue central des prestations*: les prestations imputables devront être inscrites dans un catalogue central des prestations.

¹ Pour fixer les prix imputés, l'unité administrative fournissant la prestation doit en principe se baser sur les coûts complets. Ce calcul ne doit tenir compte ni des parts aux bénéfices ni des parts aux risques.

L'application de ces critères devrait entraîner l'imputation de prestations d'environ 1,5 milliard de francs entre les unités administratives. Les montants les plus élevés concerneront les coûts des prestations TI (420 millions), la mise à disposition de locaux (325 millions), ainsi que les prestations de la Base logistique de l'armée (notamment mise en état du matériel de l'armée: 95 millions; gestion du matériel: 90 millions; mise à disposition et mise en état des véhicules: 80 millions).

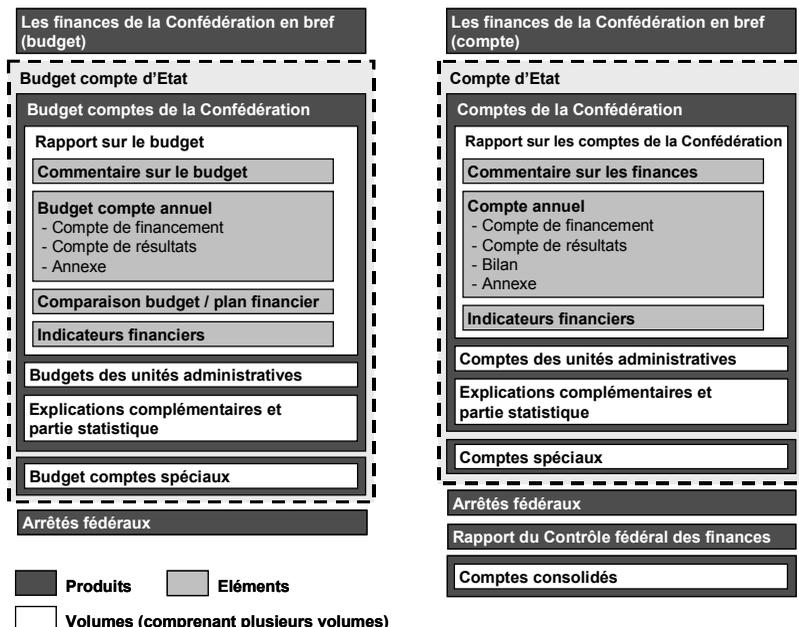
1.2.5 Rapports adaptés aux exigences du temps

La structure de base des rapports sur l'état des finances fédérales sera adaptée aux normes en usage dans l'économie privée. Un système modulaire de rapports à plusieurs niveaux permettra de couvrir efficacement les besoins en informations des différents milieux intéressés. Ces derniers n'ont pas tous besoin des mêmes informations ni du même degré de détail. La nouvelle forme des rapports devrait permettre aux membres du Parlement, aux commissions parlementaires, au gouvernement et à l'administration, aux médias et au grand public d'avoir rapidement une vue d'ensemble de l'état de la fortune, des finances et des revenus de la Confédération et, au besoin, d'avoir accès à des informations plus détaillées.

La structure de base du futur budget et du futur compte d'Etat ressort de la figure ci-après. La transmission des informations se fait non seulement à travers le budget et le compte d'Etat, mais aussi à travers le plan financier et les suppléments au budget.

Figure 2

Représentation schématique du budget et du compte d'Etat



Le budget et le compte d'Etat ont en principe la même structure. Le compte d'Etat comprend des éléments supplémentaires, à savoir le bilan, le rapport du Contrôle fédéral des finances ainsi que les comptes consolidés. Les explications suivantes se rapportent en premier lieu au compte d'Etat.

Le nouveau système de rapport sur l'état des finances fédérales reposera sur les six instruments suivants:

- *Les finances de la Confédération en bref.* Cette publication s'adresse au grand public. Les informations sont présentées de manière facilement compréhensible et sont réduites à l'essentiel.
- *Comptes de la Confédération.* Ces comptes se composent de trois volets: le «rapport sur les comptes de la Confédération», les «comptes des unités administratives» et les «explications complémentaires et partie statistique». Le rapport sur les comptes de la Confédération est à son tour subdivisé en trois éléments: le commentaire sur les finances, le compte annuel et les indicateurs financiers. Le compte annuel, qui comprend le compte de financement, le compte de résultats, le bilan et l'annexe constitue la pièce maîtresse du système de rapports sur l'état des finances fédérales. Dans sa conception, le compte annuel est donc comparable à la partie financière des rapports annuels utilisés dans l'économie privée. Les comptes des unités administratives abordent l'aspect des crédits. Ils constituent le lien entre la gestion globale et la comptabilité d'exploitation. Le volet explications complémentaires et partie statistique s'adresse en premier lieu aux commissions des finances des Chambres fédérales, au gouvernement et à l'administration ainsi qu'au Contrôle fédéral des finances et aux autres milieux qui s'intéressent aux détails.
- *Comptes spéciaux.* Ils comprennent les comptes annuels d'unités administratives décentralisées et de fonds de la Confédération qui tiennent leur propre comptabilité, dans la mesure où ces comptes doivent être approuvés par l'Assemblée fédérale.

Les comptes de la Confédération et les comptes spéciaux forment ensemble le *compte d'Etat*.

- *Arrêtés fédéraux.* Les arrêtés fédéraux concernent les parties pertinentes du point de vue des finances, à savoir les comptes des unités administratives et leur consolidation sous la forme d'un compte de résultats et d'un compte de financement, ainsi que le bilan et les comptes spéciaux. Les autres parties de du système de rapports sur les finances fédérales servent à ceux qui prennent les décisions.
- *Rapport du Contrôle fédéral des finances.* L'organe de révision remet son rapport aux commissions des finances des Chambres fédérales. Dans ce rapport, le Contrôle examine le respect des dispositions légales et décide si le compte d'Etat peut être adopté.
- *Comptes consolidés de la Confédération.* Ces comptes permettent de mettre en évidence les relations entre le compte de l'administration centrale et les comptes des unités administratives décentralisées de l'administration fédérale qui tiennent leur propre comptabilité ainsi que d'organisations décentralisées qui font partie de l'administration fédérale au sens large (cf. à ce sujet les explications au ch. 1.2.7).

Bien qu'elles ne soient pas explicitement mentionnées, les documentations complémentaires élaborées par les départements à l'intention des commissions des finances des deux Chambres font également partie du système de rapports sur les finances fédérales.

1.2.6 Transparence et continuité de l'établissement des comptes

En matière d'établissement des comptes, la *qualité* peut être décrite au sens large par la *transparence*, qui est la condition requise pour créer la confiance nécessaire entre tous les milieux intéressés.

Une reddition des comptes transparente et de haute qualité a pour finalité une présentation fiable de la situation effective en matière de fortune, de finances et de revenus. Outre la recherche de l'objectivité, la reddition des comptes doit notamment être compréhensible pour les destinataires. Un compte est compréhensible si les lecteurs intéressés par la matière peuvent se procurer rapidement une vue d'ensemble de la situation financière globale de l'organisation et satisfaire ainsi rapidement leurs besoins individuels et récurrents d'information. Des explications trop techniques doivent être si possible évitées. Néanmoins, aucune information ne doit être écartée sous prétexte qu'elle serait trop compliquée.

Dans le secteur public, les comptes sont comparés avec le budget et avec l'exercice comptable précédent. Seuls la continuité dans l'établissement des comptes, une présentation variant le moins possible pendant plusieurs années et des changements éventuels tout à fait compréhensibles permettent aux membres du Parlement de s'informer efficacement. Un compte annuel fiable et compréhensible est également plus facile à comparer avec les clôtures de comptes d'autres budgets publics. Souvent, les informations publiées ne peuvent être appréciées correctement que par ce biais.

En outre, il faut veiller à ce que les informations se limitent à l'essentiel. La fourniture d'une pléthore de détails manquant de clarté est à éviter. Il faut au contraire présenter la quantité d'informations permettant aux destinataires de procéder à une appréciation pondérée.

Les réglementations en vigueur en matière d'établissement des comptes se fondent sur le principe de la prudence et sur d'autres principes du droit des obligations et du droit financier. En s'inspirant des normes IPSAS, l'établissement des comptes de la Confédération introduira un changement dans la mesure où celles-ci constituent pour la première fois un standard de qualité généralement reconnu pour la présentation des comptes des collectivités publiques. Les normes IPSAS sont actuellement le seul dispositif normatif étendu en matière d'établissement des comptes dans le secteur public. Toutefois, il est indéniable que les normes IPSAS ont été dérivées des normes IFRS en usage dans l'économie privée et qu'elles sont de ce fait fortement marquées par la comptabilité des entreprises. Les normes IPSAS introduisent une nouvelle qualité dans la comptabilité des collectivités publiques, tant sur le plan de l'uniformité que de la transparence.

1.2.7

Approche consolidée au niveau de la Confédération

La Confédération est étroitement liée à des organisations juridiquement décentralisées qui, au vu des tâches qu'elles doivent accomplir, sont assimilables à l'administration fédérale. La clôture des comptes n'a qu'une valeur indicative limitée en raison des opérations réciproques entre les entités et les règles spéciales qui les régissent. Un compte annuel consolidé sera publié à l'avenir afin de fournir une vue d'ensemble aussi complète que possible de l'état de la fortune, des finances et des revenus de la Confédération et des entités qui lui sont liées dans une mesure déterminante du point de vue économique. Les opérations entre les entités seront éliminées dans le compte annuel consolidé. Le secteur «administration publique de la Confédération» sera présenté pour ainsi dire de façon «nette». Ce nouveau modèle de consolidation permettra d'obtenir d'importantes informations supplémentaires pour gérer les finances de la Confédération. Le compte consolidé sera disponible au début de l'été, soit à temps pour le débat sur le compte d'Etat au Parlement.

Le compte consolidé a d'une part un *objectif interne*, dans la mesure où il vise à soutenir la gestion, à savoir la planification, le pilotage et le contrôle (du groupe) et d'autre part un *objectif externe*, dans la mesure où des informations tirées de ce compte seront mises à la disposition de personnes externes (tiers), pour la prise de décisions.

Il convient de définir de manière pragmatique le *cercle de consolidation* dans le cas de la Confédération. Le compte consolidé comprend le compte de l'administration centrale et les comptes des unités administratives décentralisées de l'administration fédérale qui tiennent leur propre comptabilité ainsi que, en s'appuyant sur le modèle de sectorisation des comptes nationaux, d'autres organisations décentralisées. Les entités faisant partie du cercle de consolidation les plus importantes du point de vue des montants comprennent le Fonds pour les grands projets ferroviaires ainsi que tout le domaine des EPF. La consolidation inclut également Swissmedic, la Régie fédérale des alcools et l'Institut fédéral de la propriété intellectuelle. Toutes les organisations comprises dans le cercle de consolidation sont traitées selon la méthode de la *consolidation intégrale*. Les nombreux autres liens entre la Confédération et les entreprises et établissements non consolidés figureront dorénavant dans l'annexe au compte annuel, sous la forme d'un tableau des participations. A cet égard, une attention particulière est accordée à la présentation des risques que les finances fédérales pourraient encourir à l'avenir.

Dans la définition du cercle de consolidation, fondée sur des critères, il n'est pas possible de s'en tenir uniquement aux dispositions des normes IPSAS, parce qu'en s'appuyant sur le seul critère déterminant (entité contrôlée) selon ces normes, il n'est pas possible de procéder à une attribution claire à la Confédération. Dans l'environnement politique d'un Etat, la direction d'une entreprise n'est pas directement comparable avec la structure clairement hiérarchisée d'un groupe dans l'économie privée. Une présentation des comptes conforme aux besoins ne peut en outre pas avoir pour but de reprendre aux organisations du secteur public, par le truchement de la reddition des comptes financiers, l'autonomie qui leur avait été accordée.

Compte tenu de l'état actuel des travaux, le passage à l'établissement consolidé des comptes ne pourra probablement pas avoir lieu à la date prévue (le 1^{er} janvier 2007) pour l'introduction du nouveau modèle comptable. Le Conseil fédéral fixera la date

de la mise en vigueur de l'art. 55 P-LFC, qui concerne la consolidation, lorsque le nouveau modèle comptable aura été introduit avec succès, en premier lieu pour des raisons de capacité et du fait que diverses questions matérielles – notamment la définition définitive du cercle de consolidation – sont encore ouvertes. Ce report tient en outre compte de la grande complexité du présent projet de révision et des risques qui lui sont liés.

1.2.8 Comparabilité des comptes des collectivités publiques

L'harmonisation de la comptabilité publique revêt une grande importance dans le système étatique fédéraliste suisse. Des données financières comparables et consolidables constituent une condition essentielle d'une politique financière et économique coordonnée et axée sur des objectifs supérieurs.

La modification esquissée du modèle comptable de la Confédération constitue, sur le plan *national*, un rapprochement notable avec le modèle comptable harmonisé des cantons. Tant sur le plan de l'Etat central que sur celui des cantons, la comptabilité se basera dorénavant sur les éléments fondamentaux que sont le compte de résultats, la présentation des investissements, le bilan ainsi que le compte de financement. Du fait que les comptes de la Confédération, des cantons et des communes seront établis en s'inspirant des normes IPSAS, l'harmonisation matérielle de l'établissement des comptes de toutes les collectivités publiques de Suisse progressera de manière décisive. La comparabilité des comptes et la qualité des statistiques financières s'amélioreront ainsi sensiblement. La Confédération et les cantons s'efforcent de collaborer en vue de parvenir à un modèle comptable public uniforme et de faire en sorte que les différences éventuelles qui existent entre eux soient le plus faible possible.

La comparabilité des comptes sur le *plan international* est également fondamentale pour des comparaisons macroéconomiques fiables entre des économies nationales. La possibilité de comparer au niveau international et de consolider les comptes des collectivités publiques forme en outre le cadre pour l'évaluation de la situation financière de celles-ci par les décideurs et les instances en matière de politique économique, notamment par le FMI et l'OCDE. Enfin, le respect de normes internationales en matière d'information revêt une importance croissante à l'heure où les collectivités territoriales publiques font leur entrée sur les marchés internationaux des capitaux, car ce respect constitue l'une des bases servant à évaluer leur solvabilité. Pour toute autre précision, nous renvoyons au ch. 1.1.3.

1.3 Gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB)

1.3.1 Contexte

En 1996, le Conseil fédéral a chargé le DFF d'introduire la gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire dans les secteurs de l'administration fédérale se prêtant à ce mode de gestion. La GMEB vise à orienter davantage l'action de l'Etat sur des prestations et des résultats mesurables, à déléguer les tâches et les responsa-

bilités aux unités administratives appropriées, à améliorer l'efficacité de la gestion administrative et à utiliser des instruments de gestion qui ont fait leurs preuves dans l'économie privée. Pour l'essentiel, il s'agit d'introduire dans l'administration publique des instruments de gestion axés sur l'économie de marché et la concurrence, sans négliger la légalité des activités étatiques, la conduite politique et le fait que la gestion administrative doit être socialement supportable. En tant que principe directeur d'organisation et de gestion du Conseil fédéral, le concept GMEB se fonde sur le modèle dit des quatre cercles² de la Confédération élaboré pour l'administration fédérale. Le deuxième cercle réunit les unités administratives qui sont gérées par mandat de prestations et enveloppe budgétaire. Ces unités sont entièrement intégrées dans les structures des départements et constituent une partie de l'administration fédérale centrale.

La base légale sur laquelle repose la mise en œuvre de la GMEB est la LOGA³. Selon l'art. 44 de la LOGA, le Conseil fédéral peut confier des mandats de prestations à certains groupements ou offices et leur donner l'autonomie nécessaire, après avoir au préalable consulté la commission parlementaire compétente de chaque Conseil. En vertu de la réglementation actuelle figurant à l'art. 38a de la LFC⁴, le Conseil fédéral dispose d'une large compétence pour adopter des règles spéciales dans le domaine de la GMEB. C'est ainsi qu'il est autorisé, dans ce domaine, à s'écarter des principes régissant la tenue des comptes en vue d'assurer l'efficacité des activités de l'administration.

Afin de pouvoir expérimenter et développer les bases conceptionnelles dans un cadre restreint, le projet GMEB a été lancé, en 1997, dans deux offices pilotes⁵. En 2001, à la fin de la phase pilote, le projet comprenait onze unités administratives. Le projet GMEB a été repris sous forme de programme en 2002 et il fait depuis lors partie intégrante de la gestion administrative au sein de la Confédération, en tant que modèle de pilotage autonome. Actuellement⁶, douze unités administratives sont gérées par mandat de prestations et enveloppe budgétaire.

Le Conseil fédéral gère les unités administratives GMEB en se fondant sur un mandat de prestations d'une durée de quatre ans (en règle générale). Ce mandat fixe les objectifs en matière de prestations et d'efficacité par groupe de produits ainsi que les ressources nécessaires pour les atteindre. Avant d'approuver le mandat de prestations, le Conseil fédéral consulte les commissions législatives compétentes des deux conseils. En cas de renouvellement d'un mandat arrivant à échéance, un rapport sur les prestations et leurs effets doit être soumis aux commissions compétentes pour examen. Les départements gèrent les unités administratives GMEB au moyen de conventions de prestations annuelles et garantissent ainsi l'exécution du mandat.

Les crédits nécessaires aux unités administratives GMEB pour le domaine propre de l'administration sont votés par le Parlement, sous forme d'enveloppe budgétaire, en même temps que le budget annuel. Le cadre financier fixé pour l'ensemble de la période doit être considéré comme une valeur indicative et ne revêt pas le caractère d'un budget s'étendant sur plusieurs années.

2 Cf. commentaires sous ch. 1.4.1

3 RS 172.010

4 RS 611.0

5 Institut suisse de météorologie (actuellement Office fédéral de météorologie et climatologie – MétéoSuisse) et l'Office fédéral de la topographie.

6 Octobre 2004.

La gestion administrative axée sur les résultats va de pair avec une maîtrise des coûts. A cet effet, il faut disposer d'une comptabilité analytique qui renseigne de manière transparente sur les opérations ayant trait à l'exploitation et soit en mesure de livrer les informations nécessaires au pilotage. Des objectifs mesurables en matière de prestations et d'efficacité constituent la base d'un contrôle explicite des prestations, des finances et du personnel par la direction de l'office, les départements et le Parlement.

Dans son rapport d'évaluation GMEB⁷ du 19 décembre 2001, le Conseil fédéral a informé le Parlement des expériences faites avec ce mode de gestion durant la phase pilote de quatre ans qui s'est terminée en 2001 et lui a exposé la suite de la procédure.

Les commissions de gestion et les commissions des finances des deux conseils ont examiné le rapport d'évaluation du Conseil fédéral et présenté leurs conclusions dans les rapports⁸ qu'elles ont transmis aux Chambres fédérales en leur proposant d'en prendre acte. Dans sa motion du 28 juin 2002, la Commission de gestion du Conseil des Etats a chargé le Conseil fédéral d'ancrer la GMEB dans la législation sur les finances de la Confédération et lui a demandé de décrire l'évolution future de la GMEB dans l'administration fédérale.

Texte de la motion du 28 juin 2002:

Le Conseil fédéral est chargé de modifier les dispositions relatives à la gestion par mandats de prestations et enveloppes budgétaires (GMEB), à savoir l'art. 38a de la loi sur les finances de la Confédération (LFC) et l'art. 44, al. 1, de la loi sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (LOGA), de sorte que le Parlement puisse également remplir ses missions de gestion et de contrôle dans les secteurs GMEB. Dans ce but, le Conseil fédéral propose un modèle permettant la gestion par groupes de produits. En outre, il définit les possibilités d'améliorer l'intégration de la planification des finances et des tâches dans les secteurs GMEB.

Les adaptations de la législation financière doivent être coordonnées, sur le fond et dans le temps, avec les travaux menés en vue de l'introduction du nouveau modèle comptable de la Confédération. Dans son message, le Conseil fédéral donnera des indications sur le calendrier et l'ampleur de l'évolution future de la GMEB ainsi que sur son contenu. Il conviendra notamment d'examiner l'opportunité d'imposer l'application du principe GMEB aux services de l'administration fédérale remplissant certains critères objectifs.

La Commission des finances soutient le dépôt de la motion.

Les Chambres fédérales ont pris connaissance des rapports des commissions au cours de la session d'automne 2002 et adopté la motion. A travers le présent mes-

⁷ Rapport sur la gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire – Evaluation et suite de la procédure (Rapport d'évaluation GMEB); FF **2002** 3320

⁸ Rapport du Conseil fédéral sur la gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (Rapport d'évaluation GMEB); Rapport de la Commission de gestion et de la Commission des finances du Conseil des Etats, du 28 juin 2002 et du 29 août 2002; FF **2002** 6121.

Rapport du Conseil fédéral sur la gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (Rapport d'évaluation GMEB); Rapport de la Commission de gestion et de la Commission des finances du Conseil national du 21 et 22 août 2002; FF **2002** 7254.

sage, le Conseil fédéral indique comment il entend mettre en œuvre les modifications demandées dans le cadre de la motion.

1.3.2 Stratégie du Conseil fédéral en matière de GMEB

1.3.2.1 Introduction

Eu égard aux expériences favorables qui ont été faites et en vue du renforcement prévu des processus de réforme sur le plan fédéral, le Conseil fédéral compte presque doubler durant la législature en cours le nombre d'unités administratives appliquant les principes de la GMEB, qui est actuellement de douze (cf. annexe 1). Dans le meilleur des cas, il entend tripler ce nombre au cours de la législature suivante qui se terminera en 2011. L'extension de la GMEB implique la suppression des limitations existantes en matière d'admission, qui excluaient jusqu'ici les offices chargés d'octroyer des subventions et les offices centralisés fournissant des prestations. Le Conseil fédéral est d'avis que le passage à la GMEB dans les offices chargés d'octroyer des subventions est particulièrement judicieux si le secteur des prestations de transfert est déjà géré selon les nouvelles formes de collaboration et de financement prévues dans le cadre de la réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches (RPT) entre la Confédération et les cantons (accord sur les prestations avec subventions globales).

Outre l'aspect du calendrier et de l'ampleur (cf. ch. 1.3.2.2), la stratégie du Conseil fédéral comprend également des considérations concernant le contenu, concrétisées à travers trois critères stratégiques de qualification. Désormais, le statut GMEB sera octroyé aux unités administratives remplissant les conditions suivantes:

- *Appartenance à l'administration fédérale centrale.* L'unité administrative relève de l'administration fédérale centrale⁹. Il n'y a aucune raison évidente de confier à court terme l'exécution des tâches à une unité de l'administration décentralisée¹⁰ ou à une organisation extérieure à l'administration fédérale¹¹. Le champ d'activité d'une telle unité administrative compte parmi les tâches principales de la Confédération, c'est pourquoi il doit demeurer au sein de l'administration fédérale centrale – afin de permettre un pilotage politique direct. Pour cette raison, un transfert des tâches n'entre pas en ligne de compte. Les unités administratives qui assument dans une large mesure des tâches sans être assujetties à des instructions doivent en principe se trouver au sein de l'administration fédérale décentralisée.
- *Possibilité de déléguer des compétences.* L'unité administrative GMEB potentielle n'est impliquée dans la préparation et la formulation de la politique que dans une moindre mesure. Il est généralement possible de distinguer les questions de stratégie politique des aspects opérationnels, et par conséquent de dissocier les directives politiques de l'exécution opérationnelle des tâches. En cas de délégation des compétences, le pilotage est assuré par le département dont l'unité dépend, selon un rythme prédéfini (en principe semestriel). Dans l'intervalle, la responsabilité en matière de gestion et de

⁹ Cf. art. 2, al. 1 et 2, LOGA, art. 6, al. 1, let. a à d, et art. 7 OLOGA.

¹⁰ Cf. art. 2, al. 3, LOGA, art. 6, al. 1, let. e et f, et art. 8 OLOGA.

¹¹ Cf. art. 2, al. 4, LOGA.

résultats relève de la direction de l'unité administrative. Les unités administratives fournissant des prestations interdépartementales et n'assumant des tâches politiques de pilotage que dans une moindre mesure sont considérées comme appropriées. Les fournisseurs internes de prestations tels que ceux du domaine informatique sont notamment concernés.

- *Obtention d'une plus-value.* L'introduction de la GMEB dans une unité administrative doit entraîner une plus-value pour la Confédération. Selon les expériences faites jusqu'à présent avec la GMEB, des plus-values sont enregistrées à plusieurs niveaux. Il faut notamment relever:
 - la meilleure qualité des prestations qui se traduit par une plus grande satisfaction des bénéficiaires internes et externes de celles-ci;
 - la possibilité de réagir plus rapidement et plus efficacement à des modifications du contexte;
 - un accroissement de la satisfaction au travail chez les collaborateurs;
 - un engagement plus souple, plus ciblé et plus efficace des ressources;
 - une plus grande marge de manœuvre financière pour l'unité administrative.

Des possibilités d'améliorer l'efficacité et la rentabilité existent surtout dans les unités administratives qui:

- fournissent des prestations interdépartementales susceptibles d'être rationalisées;
- effectuent dans une large mesure des tâches d'exploitation ou des tâches répétitives;
- peuvent distinguer clairement les prestations destinées à des bénéficiaires internes de celles destinées à des bénéficiaires externes;
- sont habilitées à fournir des prestations de nature commerciale;
- peuvent définir et mesurer clairement leurs prestations.

1.3.2.2 Candidats

Le Conseil fédéral entend, sur la base des trois critères stratégiques de qualification et après avoir examiné dans le détail la faisabilité opérationnelle, faire passer à la GMEB douze unités administratives pendant la législature en cours ou au début de la prochaine législature.

Sont concernés en premier lieu:

- la Bibliothèque nationale suisse (BN), en 2006;
- les fournisseurs internes de prestations informatiques des départements, en 2007¹²;
- l'Office fédéral de la protection de la population (OFPP), en 2007;

¹² En ce qui concerne les fournisseurs de prestations du DDPS, différents examens devront encore être effectués en raison d'une réorganisation. Un éventuel transfert pourra donc avoir lieu au plus tôt le 1^{er} janvier 2008.

- le domaine des «sciences et des technologies» d’armasuisse (ancien groupement de l’armement), en 2007;
- le domaine des «immeubles» d’armasuisse, en 2007;
- l’Office vétérinaire fédéral (OVF), en 2007¹³;
- l’Office fédéral des routes (OFROU), en 2007.

Douze autres unités administratives seront soumises au test stratégique d’aptitude:

- l’Office fédéral de la statistique (OFS), au DFI;
- les Archives fédérales suisses (AF), au DFI;
- l’Administration fédérale des douanes (AFD) pour le secteur du trafic et du contrôle des marchandises, au DFF;
- l’Office fédéral des constructions et de la logistique (OFCL), au DFF;
- certaines parties du Secrétariat d’Etat à l’économie (seco), au DFE;
- l’Office fédéral pour l’approvisionnement économique du pays (OFAE), au DFE;
- l’Office fédéral du logement (OFL), au DFE;
- l’Institut suisse de pédagogie pour la formation professionnelle (ISPPF), au DFE;
- l’Office fédéral de l’aviation civile (OFAC), au DETEC;
- l’Office fédéral de l’environnement, des forêts et du paysage (OFEP), au DETEC;
- l’Office fédéral des eaux et de la géologie (OFEG), au DETEC;
- l’Office fédéral de l’énergie (OFEN), au DETEC.

Les unités administratives précitées sont susceptibles de passer à la GMEB au cours de la prochaine législature. Préalablement, il convient de clarifier certaines questions de principe sur les plans politique et organisationnel. Le test d’aptitude devrait être terminé d’ici fin 2005. La liste ci-dessus n’est pas exhaustive, d’autres unités administratives pourraient s’y ajouter après avoir passé le test d’aptitude.

1.3.2.3 Quantification du potentiel

Selon le budget 2004, près de 6 % des dépenses de fonctionnement, qui s’élèvent à 8 milliards de francs au total, concernent le domaine GMEB. A l’avenir, cette part se situera entre 15 % et 35 % en fonction de la mise à profit du potentiel (cf. annexe 2). Cela se traduira par une meilleure implantation de la GMEB comme modèle autonome de gestion administrative et permettra une meilleure utilisation du dispositif de gestion développé à cet effet.

¹³ L’OVF a subi un examen en deux temps pour déterminer s’il pouvait devenir une unité GMEB. Le passage au statut d’unité GMEB pourrait avoir lieu le 1^{er} janvier 2007 et donc coïncider avec l’introduction du NMC. La décision de principe du DFF est attendue pour le printemps 2005.

1.3.2.4 Eléments indispensables à la mise en œuvre de la stratégie

Le Conseil fédéral a confié le pilotage de la mise en œuvre de la stratégie au groupe interdépartemental qui a déjà fait ses preuves et qui est dirigé par le directeur de l'Administration fédérale des finances (AFF). Pour la mise en œuvre opérationnelle, celui-ci est assisté d'un service spécialisé (direction du programme), également rattaché administrativement à l'AFF. Le service spécialisé est responsable du développement et de la mise en œuvre du modèle de gestion, de l'information et de la communication ainsi que du soutien des départements et des unités administratives.

Les départements jouent un rôle déterminant dans le système GMEB. En effet, ce sont les partenaires responsables des unités administratives GMEB, tant lors de l'introduction que de l'application des instruments de gestion, et ils participent à la définition annuelle d'objectifs en matière de prestations et d'efficacité. Ils accompagnent et soutiennent les unités administratives GMEB et veillent à ce qu'elles disposent d'un contrôle de gestion explicite adapté à chaque échelon.

Au niveau des unités administratives GMEB, la maîtrise des processus, la gestion recourant à un contrôle de gestion axé sur les résultats ainsi qu'une conduite des collaborateurs axée sur les objectifs et les prestations et reposant sur une culture d'entreprise positive constituent les facteurs décisifs de succès.

1.3.2.5 Rapport du Conseil fédéral au Parlement

Les commissions de surveillance ont chargé le Conseil fédéral de rédiger, au terme d'une nouvelle période de quatre ans, un rapport sur l'évolution de la gestion administrative axée sur les résultats. Par le biais de la présente description de la stratégie globale dans le domaine GMEB, le Conseil fédéral remplit une partie de son obligation de rapporter. Par ailleurs, il propose aux commissions de surveillance des deux conseils d'insérer dans un autre rapport qui leur sera remis à fin 2008 tant l'analyse qu'elles ont demandée au sujet de la nouvelle gestion publique dans le contexte international que la présentation de l'évolution concrète de ce mode de gestion dans les cantons et les communes. Le Conseil fédéral fera à cette occasion le lien entre les expériences accumulées dans cet intervalle, concernant le passage d'autres unités administratives à la GMEB et les développements enregistrés dans ce contexte.

1.3.3 Gestion des ressources et des prestations

Dans leur rapport sur le rapport d'évaluation GMEB du Conseil fédéral, les commissions de gestion et les commissions des finances des deux Chambres sont arrivées à la conclusion que le Parlement n'est pas en mesure d'exercer de manière adéquate sa fonction de pilotage lors de l'élaboration du budget. Sa souveraineté en matière budgétaire est par trop restreinte. Le Parlement juge notamment non satisfaisante la réglementation actuelle relative à la gestion des groupes de produits qui permet de procéder à des répartitions de crédits entre les groupes pendant l'année, ce qui correspond dans les faits à une enveloppe budgétaire à l'échelon de l'unité administrative. Par la motion de la Commission de gestion du Conseil des Etats adoptée par les deux Chambres durant la session d'automne 2002, le Conseil fédéral a été chargé

de modifier les dispositions relatives à la GMEB à la faveur de la révision de la loi sur les finances de la Confédération rendue nécessaire par le NMC; le Parlement pourra ainsi également remplir ses missions de gestion et de contrôle dans les secteurs GMEB.

Comme les commissions de surveillance, le Conseil fédéral estime que les déficits existants doivent être éliminés avec la nouvelle réglementation de la gestion des finances et des prestations et que le modèle GMEB doit être adapté conformément aux exigences du Parlement.

Le Conseil fédéral est toutefois d'avis que le Parlement ou ses commissions compétentes doivent pouvoir, à l'avenir aussi, exercer une influence notable sur la gestion des prestations, la répartition des ressources et les objectifs des unités administratives GMEB, dans le cadre de la procédure de consultation applicable aux mandats de prestations GMEB (cf. art. 44, al. 2, LOGA). Conformément aux directives des bureaux des Conseils¹⁴, les commissions législatives compétentes doivent notamment procéder à une appréciation politique lors de l'évaluation de la gestion des prestations (dans quelle mesure les produits réunis dans des groupes de produits répondent-ils à un besoin public, ou les priorités ont-elles été fixées correctement?) et examiner l'opportunité du nombre et de la qualité des prestations prévues. Les commissions législatives peuvent en outre présenter des propositions afin de prendre en compte des prestations qu'elles estiment indispensables pour assumer le mandat légal. Elles analysent les liens figurant dans les mandats de prestations entre les ressources et les prestations en veillant à un emploi efficace et économe des fonds. Les commissions de surveillance peuvent soumettre leurs questions et leurs constatations ayant trait à la gestion et aux conséquences financières aux commissions législatives sous forme de co-rapports. Dans l'optique du renouvellement d'un mandat de prestations arrivant à échéance, l'unité administrative GMEB devra établir un rapport indiquant si les objectifs d'efficacité et de prestations arrêtés ont été atteints. Ce rapport sur les prestations et leurs effets devra être soumis aux commissions législatives compétentes et aux commissions de surveillance suffisamment tôt pour être pris en considération lors de la procédure de consultation.

La motion relative au mandat de prestations selon l'art. 120 de la LParl offre la possibilité au Parlement de mettre en œuvre les modifications demandées au cours de la procédure de consultation, de procéder à une modification du mandat de prestations en cours, de charger le Conseil fédéral de gérer une nouvelle unité administrative par mandat de prestations ou d'inviter le Conseil fédéral à ne plus gérer une unité administrative par mandat de prestations.

La procédure de consultation relative aux mandats de prestations garantit que le Parlement (représenté par ses commissions compétentes) sera en mesure d'exercer entièrement sa fonction de surveillance dans le modèle GMEB. Les commissions législatives et les commissions de surveillance peuvent ainsi influencer la répartition des ressources et la fourniture des prestations prévues en particulier jusqu'à l'échelon du groupe de produits.

¹⁴ Directives des bureaux du Conseil des Etats et du Conseil national. Examen par le Parlement des mandats de prestations et des enveloppes budgétaires des services appliquant la GMEB du 2 juin et du 27 août 2003.

Le Conseil fédéral a tenu compte de cette situation lors de l'aménagement de la gestion dans le cadre du budget. La nouvelle réglementation garantit notamment au Parlement la compétence d'exercer une fonction de gestion en ce qui concerne les groupes de produits. Les dispositions en la matière sont ancrées dans un chapitre distinct du projet de loi (cf. chap. 4: Gestion financière au niveau de l'administration, section 2: Gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire). Elles remplacent la réglementation actuelle figurant à l'art. 38a LFC, qui accordait une très large compétence au Conseil fédéral en matière de réglementation spéciale applicable à la GMEB.

Les points essentiels de la nouvelle réglementation prévue sont les suivants:

- *Enveloppe budgétaire*: les crédits nécessaires au domaine propre de l'administration (fonctionnement) pour les charges et les dépenses d'investissement sont présentés au Parlement, pour approbation, dans deux enveloppes budgétaires distinctes – généralement sans compensation – en même temps que les revenus et les recettes d'investissement prévus. La différenciation des crédits selon les groupes de produits, encore en vigueur actuellement, sera supprimée, notamment en raison du fait qu'il n'est pas possible, sur le plan comptable, de procéder à une distinction précise entre groupes de produits dans le cadre du compte de résultats et du compte des investissements. L'approbation de charges dans le domaine des transferts ainsi que de contributions à des investissements, de prêts et de participations a lieu comme jusqu'ici au moyen de crédits séparés non inclus dans l'enveloppe budgétaire.

Le passage à la gestion par solde par groupe de produits, qui est usuelle dans les budgets cantonaux et communaux gérés selon les principes de la NGP, a été rejeté car ce modèle n'est pas compatible avec la gestion globale du budget de la Confédération, notamment avec les exigences du frein à l'endettement.

- *Budget par groupe de produits*: les coûts et les recettes prévus pour chaque groupe de produits doivent figurer dans les exposés des motifs concernant les demandes de crédits. Ceux-ci doivent être complétés par deux ou trois objectifs de prestations mesurables. Désormais, le Parlement pourra, dans le cadre du budget GMEB, arrêter des objectifs pour les coûts et les recettes générés par certains groupes de produits jugés importants sur le plan politique. Cette réglementation se fonde sur l'instrument souple qu'est l'arrêté de planification (art. 28 LParl). Celui-ci permet au Parlement d'arrêter des directives contraignantes concernant la fourniture des prestations pour certains groupes de produits, tout en laissant cependant aux unités administratives GMEB la marge de manœuvre requise pour une utilisation économe des ressources. La souplesse liée à l'arrêté de planification évite que les unités administratives GMEB ne soient contraintes à demander des crédits supplémentaires en raison d'incertitudes régnant au moment de l'élaboration du budget. Il existe une obligation de justifier les éventuels écarts dans le message concernant le compte d'Etat. Une utilisation trop étendue de cet instrument réduirait toutefois la marge de manœuvre financière au point de mettre en péril le modèle GMEB dans son ensemble. Avec le nouvel arrêté de planification prévu, le Parlement dispose d'un instrument lui permettant de gérer les ressources et les prestations par groupe de produits dans le cadre du budget. La définition des coûts et des recettes ne permet toutefois de gérer les prestations que de manière indirecte. D'autres réglementations – comme

un arrêté ayant trait au nombre et à la qualité des prestations – ont été rejetées car elles sont inapplicables (il est peu vraisemblable d’arriver à coordonner les crédits et les prestations dans le temps et en ce qui concerne la procédure notamment en raison de notre système bicaméral).

- *Constitution et utilisation de réserves*: la possibilité de constituer des réserves reste acquise aux unités administratives GMEB dans les mêmes proportions qu’aujourd’hui, mais elle se fondera sur une nouvelle base légale. Il existe un droit de constituer des réserves par exemple en cas de retard dans la réalisation d’un projet (réserve affectée) ou lorsque des coûts diminuent suite à une augmentation de la productivité (réserve générale ou à libre disposition). A l’avenir, tant la constitution que l’utilisation des réserves devra être approuvée par le Parlement lors de l’adoption des comptes. Comme les charges et les dépenses d’investissement devront être budgétées de manière séparée selon le nouveau modèle comptable, la souplesse actuelle en matière d’affectation des fonds – les crédits destinés aux dépenses courantes qui ne sont pas entièrement épuisés peuvent être utilisés pour financer des investissements supplémentaires selon la réglementation actuelle – sera restreinte. On risque ainsi de perdre une incitation notable à utiliser les ressources de manière économe. Afin de compenser la souplesse perdue en matière de gestion des crédits, les réserves devront – tout en respectant une éventuelle affectation – pouvoir être utilisées tant pour le financement de dépenses que pour les investissements.

La réglementation actuelle concernant les revenus supplémentaires reste inchangée: si une unité administrative GMEB réalise des revenus supplémentaires non budgétisés tirés des prestations fournies, elle peut les utiliser pour couvrir les charges et les dépenses d’investissement non budgétisées liées à ces prestations, sans demander de crédit supplémentaire.

Une comparaison entre le nouveau régime prévu pour la gestion financière dans le domaine GMEB et les dispositions en vigueur figure dans l’annexe 3.

Le Conseil fédéral est d’avis qu’avec la réglementation de la gestion annuelle qui a été présentée – et en tenant compte des possibilités qu’ont les commissions législatives d’influencer l’élaboration des mandats de prestations – la souveraineté du Parlement en matière budgétaire est garantie, celui-ci disposant des instruments requis pour assumer sa fonction d’autorité de haute surveillance.

1.3.4 Intégration de la planification financière et de la planification des tâches

La nouvelle réglementation du pilotage par le biais de groupes de produits constitue une étape importante vers une plus grande intégration en matière de planification des finances et des tâches, comme cela a été demandé. A l’avenir, le Parlement pourra non seulement se prononcer sur les enveloppes budgétaires, mais formuler également, à travers l’arrêté de planification, des objectifs se rapportant aux prestations. Grâce au lien plus étroit entre les ressources et les prestations, la demande faite dans la motion du 28 juin 2002 par la Commission de gestion du Conseil des Etats est globalement satisfaite. Désormais, les conséquences, au niveau des prestations,

d'une augmentation ou d'une diminution des moyens financiers octroyés pourront être évaluées de manière encore plus transparente.

1.4 Développement du 3^e cercle

1.4.1 Situation initiale

Le modèle GMEB fait partie des efforts de modernisation par lesquels le secteur public vise à accomplir ses tâches plus efficacement. Cette réforme comprend notamment la décentralisation d'unités d'organisation appartenant jusqu'à présent à l'administration. Cela implique que la gestion hiérarchique (des ressources) qui a prévalu jusqu'ici soit complétée et en partie remplacée par des formes de gestion axées sur les résultats et régies par les règles du marché. Cette approche devrait permettre à l'administration et aux entreprises publiques de mieux tenir compte de la complexité accrue des tâches et de continuer à s'affirmer à l'avenir dans un environnement devenu plus compétitif en raison de la libéralisation et de l'internationalisation des marchés.

La réforme se fonde sur le modèle dit des quatre cercles selon le principe directeur du Conseil fédéral applicable en matière d'organisation et de gestion¹⁵. Ce modèle est avant tout de nature descriptive et heuristique et il ne propose ni critères définitifs en matière de décentralisation ni règles précises pour la gestion des unités décentralisées. Il représente surtout une base conceptuelle concernant l'ouverture de l'administration fédérale et de ses établissements et entreprises aux mécanismes du marché ainsi que la classification des divers degrés d'autonomie et formes d'organisation. Selon ce modèle, la politique domine dans la zone centrale, le marché prévaut dans la périphérie, et des formes mixtes se trouvent dans la zone intermédiaire:

- Le premier cercle comprend des unités administratives qui exercent surtout des tâches de préparation et de formulation de la politique et fournissent des prestations internes en matière de gestion.
- Les unités administratives GMEB figurent dans le deuxième cercle, qui fait également partie de l'administration centrale.
- Les établissements de droit public de la Confédération, qui assument dans une large mesure des tâches étatiques de monopole, et qui ont en principe leur propre personnalité juridique et une comptabilité distincte, se trouvent dans le troisième cercle.
- Le quatrième cercle inclut en règle générale, les entreprises de droit privé qui remplissent au moins partiellement des tâches publiques, dans lesquelles la Confédération détient la totalité de la participation ou une participation majoritaire et qui sont soumises exclusivement ou en grande partie à la concurrence.

¹⁵ Cf. notamment: Réforme du gouvernement et de l'administration: Rapport final de la Direction du projet, approuvé par le Conseil fédéral le 18 octobre 2000; Rapport sur la gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire – Evaluation et suite de la procédure (Rapport d'évaluation GMEB); FF **2002** 3320.

1.4.2

Situation actuelle

Les bases conceptuelles pour le transfert dans les divers cercles sont encore à des degrés divers de concrétisation et de consolidation.

Un modèle de gestion fermé et uniforme existe pour le *deuxième cercle*. De même, pour pouvoir appliquer ce modèle de gestion, les unités doivent remplir des critères GMEB élaborés sur la base du rapport d'évaluation (cf. ch. 1.3).

S'agissant des unités transférées dans le quatrième cercle au cours des années passées (Swisscom, CFF, La Poste¹⁶, Ruag, Skyguide), la situation semble assurée. Diverses formes juridiques ont été choisies pour ces entreprises, allant de l'établissement de droit public (La Poste) à la société anonyme de droit privé (Ruag, Skyguide) en passant par la société anonyme régie par une loi spéciale (Swisscom, CFF). Pour appliquer le droit des sociétés anonymes ou s'appuyer sur celui-ci (pour La Poste), il a fallu développer des normes de gestion (gouvernement d'entreprise) relativement uniformes. Elles permettent de défendre l'ensemble des intérêts du propriétaire. A cet effet, la fixation des objectifs stratégiques, la nomination ou la révocation (directe, ou indirecte par le biais de l'assemblée générale) des membres du conseil d'administration et l'approbation (directe, ou indirecte par le biais de l'assemblée générale) du rapport d'activité ou des comptes annuels constituent les trois instruments principaux. Le lien systématique entre ces instruments est particulièrement important car il génère un échange entre la Confédération et les entreprises dont elle est propriétaire, permettant de fixer des objectifs, d'évaluer leur degré de réalisation, de prévenir les risques à temps et de prendre, le cas échéant, des mesures de correction (contrôle de gestion). Les objectifs stratégiques formulent non seulement les attentes par rapport aux axes stratégiques et au résultat commercial, mais fixent également des lignes directrices pour la politique du personnel ainsi que pour les coopérations et les participations. Une attention particulière est portée à la composition et à la nomination des conseils d'administration (les profils requis sont définis par écrit): ces conseils comptent neuf membres au plus et disposent d'une présidence forte (30 à 50 %). En règle générale, toute interdépendance sur le plan des personnes entre le conseil d'administration et la direction est évitée (structure binaire de gestion). Lors de la nomination des membres du conseil d'administration, on veille en outre à ce que leur objectivité ne puisse pas être influencée par des liens avec des intérêts. Selon le Conseil fédéral, l'exercice de la haute surveillance par le Parlement fonctionne bien: la base la plus importante pour cette surveillance est constituée par les rapports annuels sur la réalisation des objectifs, approuvés par le Conseil fédéral, qui sont expliqués et défendus par le département responsable devant les deux commissions de gestion ainsi que devant les deux commissions des finances.

Le *troisième cercle* présente une situation un peu plus hétérogène. Différentes réglementations coexistent notamment en matière de gestion et de surveillance des prestations et en ce qui concerne la délimitation des compétences entre les organes de direction, le Conseil fédéral et le Parlement. L'exercice des droits d'information et de contrôle n'est certes pas mis en question, mais eu égard à la diversité sur le plan de l'organisation, il est difficile de garder la vue d'ensemble sur les différentes réglementations en matière de gestion. C'est une des raisons pour lesquelles le Conseil fédéral a mené jusqu'à présent une politique prudente concernant les trans-

¹⁶ De par sa forme juridique (institution de droit public), La Poste relève du troisième cercle.

ferts dans le troisième cercle; tenant compte du souhait justifié d'une plus grande souplesse d'exploitation, il a développé le modèle GMEB, dont l'extension reste une priorité. Il faut également souligner que les instruments de gestion sont nettement plus complexes dans le troisième cercle que dans le modèle GMEB et que la délégation de la responsabilité n'est pas toujours totale, puisque divers risques entrepreneuriaux comme la couverture subsidiaire des droits de garantie ainsi que les droits de responsabilité restent du ressort de la Confédération.

Les transferts dans le troisième cercle doivent cependant demeurer possibles et des projets en la matière sont en préparation ou ont déjà été soumis au Parlement (entre autres le Musée national, la surveillance des marchés financiers, la garantie contre les risques à l'exportation). L'élaboration de ces projets est mise à profit pour formuler de manière plus précise les critères qu'une unité doit remplir pour être transférée dans le troisième cercle ainsi que les exigences à satisfaire en matière de gestion et de défense des intérêts du propriétaire.

1.4.3 Tendances pour les années à venir

Il n'est pas encore possible d'anticiper le résultat des travaux qui se termineront l'année prochaine. Cependant, il est clair que le transfert de l'administration centralisée vers le troisième cercle entre en ligne de compte surtout s'il comporte de nets avantages majeurs en matière d'efficacité par rapport à la GMEB et si la responsabilité et le contrôle politiques et démocratiques demeurent garantis. Ce cas peut par exemple se présenter si une organisation ne convient pas pour être gérée par le biais de ses produits et groupes de produits, en raison de la complexité des tâches qu'elle accomplit et de sa taille. L'autonomisation est en outre indiquée si elle facilite l'acquisition de moyens de tiers (parrainage), si une meilleure aptitude à la coopération et à la participation génère des avantages au niveau des coûts ou des prestations, si une composition adéquate des conseils d'établissement ou d'administration permet une meilleure proximité des bénéficiaires de prestations ou la mobilisation d'un savoir-faire non disponible au sein de l'administration ou encore si les tâches à accomplir entraînent des exigences spécifiques en matière de gestion des ressources (p. ex. la gestion des immeubles, l'informatique), que le fournisseur de prestations central ne peut pas satisfaire de manière adéquate. Une décentralisation peut aussi s'avérer appropriée lorsqu'une tâche est accomplie dans une grande mesure sans devoir respecter des directives (p. ex. la surveillance des marchés financiers). Contrairement aux entreprises du quatrième cercle, celles du troisième cercle assument surtout des tâches relevant du monopole de l'Etat. Ainsi, elles ne peuvent pas réaliser de bénéfices, mais tout au plus couvrir les coûts, de très grandes différences s'observant à ce niveau. Le domaine des EPF finance aujourd'hui environ 10 % de ses besoins à l'aide de recettes alors que d'autres entreprises du troisième cercle couvrent pratiquement tous leurs coûts (comme l'Institut fédéral de la propriété intellectuelle). Le degré de couverture des coûts peut, entre autres, être pris en compte pour aménager le modèle de gestion.

La gestion des entreprises financées essentiellement par la Confédération s'appuie actuellement fortement sur le modèle GMEB; elle comprend un mandat de prestations du Conseil fédéral couvrant une période de quatre ans et un accord annuel sur les prestations conclu avec le département concerné (comme les Chambres fédérales l'ont proposé dans le cas du Musée national). Pour les entreprises couvrant leurs

charges, le modèle de gestion pourrait plutôt s'inspirer de celui qui est appliqué dans le quatrième cercle (cela est p. ex. prévu pour la garantie contre les risques à l'exportation). Ces aspects et d'autres encore, notamment les questions relatives à la délimitation des compétences entre les organes de direction, de surveillance et de haute surveillance, celles qui concernent la responsabilité du découvert et la responsabilité des organes, ainsi que l'envoi de représentants de la Confédération dans les organes directeurs d'institutions tierces devront être examinées de manière approfondie ou éclaircies dans les prochains mois. Le Conseil fédéral s'exprimera plus précisément sur ces sujets dans le cadre de projets de décentralisation.

Ces dernières années, sur la base du modèle «des quatre cercles»¹⁷, de nouvelles unités administratives ont passé à la GMEB et un petit nombre de tâches assumées auparavant par l'administration centrale ont été confiées à des établissements du 3^e cercle nouvellement créés. En règle générale, il s'agissait de domaines de tâches dont la nature permet au Conseil fédéral et au Parlement de renoncer à un pilotage politique précis et de se contenter de directives générales concernant les prestations, formulées dans des lois et des accords.

1.5 Contenu et structure du compte d'Etat

1.5.1 Structure du nouveau modèle comptable de la Confédération (NMC)

Eu égard aux deux fonctions inhérentes à la comptabilité de la Confédération – fournir les instruments nécessaires d'une part au pilotage et à la fixation de priorités budgétaires et d'autre part au respect des objectifs d'une gestion administrative se fondant sur les principes de la gestion d'entreprise – la *dualité* constitue une condition absolue que doit remplir le nouveau modèle comptable de la Confédération.

S'inspirant de la structure comptable utilisée actuellement dans l'économie privée, la *structure de base* du futur modèle comptable comprend un compte de résultats, un bilan et un compte de financement. Particularité de la comptabilité publique, il faut y ajouter pour l'octroi de crédits, au niveau des unités administratives, l'état des investissements.

Dans le nouveau système comptable de la Confédération, le compte de résultats constitue, tant pour la comptabilité centrale que pour la comptabilité des unités administratives et des unités d'entreprises décentralisées, la base de l'établissement du budget, ainsi que de la tenue et de la présentation des comptes effectués selon des principes commerciaux (comptabilité et budgétisation basées sur l'exercice «Accrual Accounting and Budgeting»). Du point de vue technique, les comptabilités des unités administratives sont au cœur du système. Aussi l'établissement du budget et la tenue des comptes s'effectuent-ils en grande partie de manière décentralisée. Les données des unités administratives sont transmises à un entrepôt de données commerciales (Business Warehouse) et traitées par la consolidation en vue de l'établissement du budget et du compte d'Etat de la Confédération. Les comptabilités des unités administratives fournissent par ailleurs les données pour la tenue des comptabilités analytiques et pour l'application d'autres fonctions des logiciels de

¹⁷ Cf. les explications figurant dans le rapport d'évaluation GMEB du Conseil fédéral du 19 décembre 2001, FF **2002** 3320.

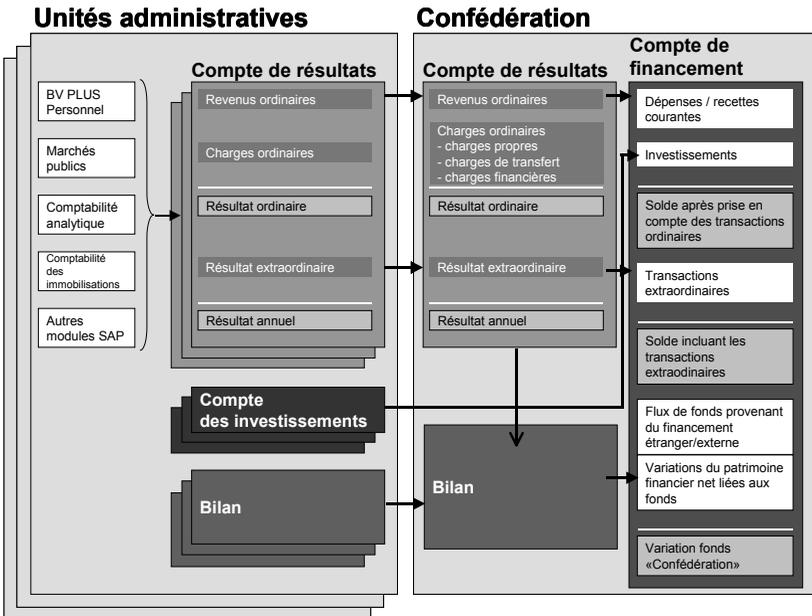
gestion intégrée des processus d'exploitation (notamment la gestion du personnel et du matériel, les marchés publics et la distribution).

L'application du même principe comptable au niveau de l'ensemble de la Confédération et des unités administratives garantit le suivi constant des opérations et facilite la consolidation des données. A cet effet, un plan comptable général harmonisé constitue toutefois une condition impérative (cf. la structure générale du plan comptable à l'annexe 3 du présent message). Il doit fournir tant les informations financières requises pour le pilotage et l'octroi de crédits (structure générale) qu'une vue d'ensemble de l'économie d'entreprise (structure détaillée). Il doit en outre répondre aux besoins d'harmonisation sur les plans national et international. Les normes IPSAS servent de lignes directrices pour la présentation de l'état global des finances fédérales.

Le nouveau modèle comptable de la Confédération peut être représenté schématiquement de la manière suivante:

Figure 3

Structure de base du nouveau modèle comptable de la Confédération



1.5.2 Compte de résultats

Le compte de résultats montre la diminution et l'augmentation de valeurs sur une période donnée, ainsi que le résultat annuel (variation du capital propre et du découvert du bilan). Dans le nouveau modèle comptable, la clôture du compte de résultats

s'effectue par étapes, selon la méthode des coûts totaux. Dans un premier temps, les revenus ordinaires sont comparés aux charges ordinaires. Le résultat correspond à l'augmentation ou à la diminution de la fortune au cours d'une période comptable, compte tenu des opérations ordinaires. Dans un deuxième temps, on enregistre les opérations extraordinaires qui remplissent les critères du frein à l'endettement (cf. art. 13, al. 2 et art. 15 P-LFC). Le résultat annuel correspond à la variation du capital propre et du découvert du bilan de la Confédération. La classification selon les charges et les revenus utilisée dans le compte de résultats se trouve en annexe au présent message.

Figure 4

Structure du compte de résultats

Revenus ordinaires
Charges ordinaires
Charges propres
Charges financières
Charges de transfert
Attributions à des financements spéciaux
<hr/>
RESULTAT ORDINAIRE
<hr/>
Revenus extraordinaires
Charges extraordinaires
<hr/>
RESULTAT EXTRAORDINAIRE
<hr/>
RESULTAT ANNUEL

Avec l'introduction du nouveau modèle comptable, la tenue et l'établissement des comptes s'effectueront de manière harmonisée, selon les principes de la comptabilité commerciale. Ces principes impliquent que les flux de données devront être enregistrés systématiquement par période (accrual accounting). Les charges et les revenus sont enregistrés selon le principe de la réalisation.

- Est déterminante pour la livraison d'une prestation *reçue ou fournie*, la date à laquelle l'objet quitte le domaine du fournisseur ou celle où une prestation de service est considérée comme réalisée.
- *Les impôts et les subventions* sont de simples transferts. En effet, dans ce cas, il n'y a ni prestation ni contre-prestation directe. Est déterminante pour l'attribution à une période, la date à partir de laquelle la prestation est exigible ou le montant est dû en vertu d'une subvention décidée.
- Les éléments financiers à caractère *périodique* tels que les intérêts du capital, les loyers et les primes d'assurance constituent un cas particulier. La facturation de ces prestations ne représente pas un critère adéquat pour les attribuer à un exercice déterminé. Le montant dû se rapporte à plusieurs périodes comptables, il faut donc le répartir sur les exercices appropriés. La délimitation est temporaire et elle est supprimée l'année suivante.

Au niveau de la Confédération, la délimitation dans le temps, à savoir l'inscription sous un exercice déterminé des dépenses et des revenus leur correspondant (p. ex. les coûts de production des produits vendus), joue un rôle mineur, car les finances fédérales ont essentiellement une fonction de redistribution de fonds et les charges sont couvertes dans une large mesure par des charges fiscales dues sans conditions.

1.5.3 Présentation des investissements

Pour l'octroi de crédits, les unités administratives tiennent un compte des investissements (classes de comptes 5 et 6).

Figure 5

Structure du compte des investissements

<p>Recettes</p> <ul style="list-style-type: none"> Vente de biens d'équipement Vente de participations Remboursement de prêts Remboursements de contributions à des investissements Recettes d'investissement extraordinaires <p>Dépenses</p> <ul style="list-style-type: none"> Biens d'équipement Octroi de prêts Acquisition de participations Contributions à des investissements Dépenses d'investissement extraordinaires
<p>INVESTISSEMENTS NETS</p>

Pour permettre l'octroi des crédits, les divers postes d'investissement (des biens d'investissements, des prêts, des participations et des contributions aux investissements) ainsi que les recettes dues à la vente de biens d'investissement ainsi qu'au remboursement de prêts et de contributions à des investissements (dans l'économie privée, ces opérations financières sont inscrites directement au bilan) doivent être enregistrés séparément.

Les dépenses d'investissement figurent dans le compte des unités administratives, qui est soumis à l'approbation des Chambres fédérales avec le budget (cf. également ch. 1.5.7). A l'exception des contributions à des investissements, qui sont amortis intégralement durant le même exercice, les investissements doivent être portés à l'actif du bilan.

Au niveau de la Confédération, il n'est pas établi de compte séparé pour les investissements. Les dépenses et les recettes d'investissements constituent une partie du compte de financement. Elles y figurent séparément dans un groupe principal.

1.5.4 Bilan

Le bilan fournit une vue d'ensemble de la structure de la fortune et des capitaux de la Confédération. Le solde du bilan, soit la différence entre la fortune et les capitaux de tiers, équivaut au capital propre ou au découvert du bilan accumulé par la Confédération les années précédentes. La structure générale du nouveau bilan s'inspire en grande partie de la structure actuelle. Elle est compatible avec le modèle comptable harmonisé des cantons et des communes. La distinction, à l'actif, entre le patrimoine financier et le patrimoine administratif, est maintenue. Elle est indispensable pour permettre une délimitation uniforme du point de vue juridique des crédits budgétaires que le Parlement doit approuver (engagement durable des moyens financiers de l'Etat destinés à l'exécution d'une tâche publique) (cf. les explications concernant l'art. 3 au ch. 2.1).

La passage à la comptabilité et à la budgétisation basées sur l'exercice «accrual accounting and budgeting» et l'adaptation prévue aux normes IPSAS se traduiront par une importance accrue du bilan. Avec le passage, lié à ces changements, du principe de prudence découlant du code des obligations à la présentation fidèle «true and fair view» de l'état de la fortune, des finances et des revenus, utilisée dans l'économie privée, les valeurs inscrites actuellement dans les divers groupes du bilan subiront des modifications considérables (cf. également les explications au ch. 1.8.3).

Figure 6

Structure du bilan

Actif Patrimoine financier Patrimoine administratif Financements spéciaux
Passif Capitaux de tiers à court terme Capitaux de tiers à long terme Financements spéciaux Capital propre (ou découvert du bilan)

1.5.5 Compte de financement

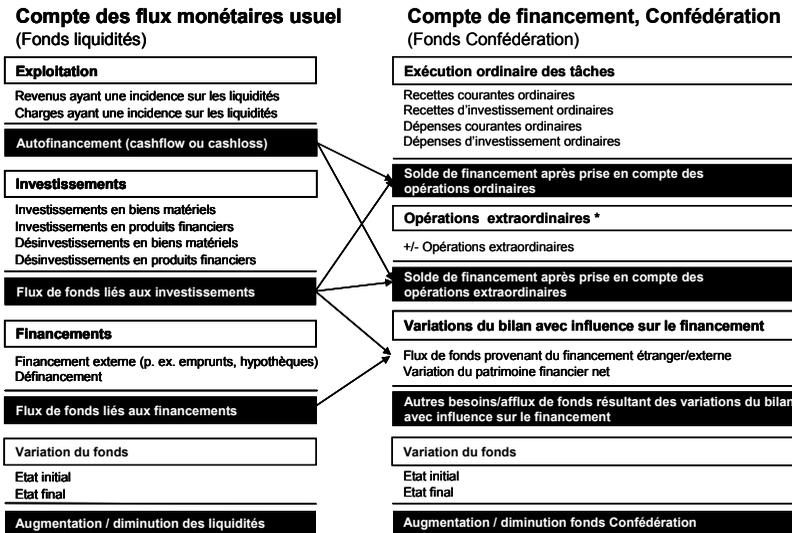
Avec le frein à l'endettement, le compte de financement constitue l'instrument clé pour la gestion des finances de la Confédération. Le compte de financement permet d'établir un lien direct entre d'une part les recettes et les dépenses totales, et d'autre part l'endettement. Dans la perspective de l'application du frein à l'endettement, il est important de faire la distinction entre le solde de financement après prise en compte des opérations ordinaires et le solde de financement après prise en compte des opérations extraordinaires.

Le compte de financement est établi selon la méthode directe: les divers articles budgétaires permettent d'évaluer le besoin total de financement. Selon cette méthode, seules les parts de crédits (dépenses) et les revenus (recettes) ayant des incidences financières sont pris en considération, et non les opérations purement comptables (p. ex. les amortissements ou les versements à des provisions). Dans leur comptabilité, les unités administratives doivent donc faire une distinction comptable entre les charges et les revenus ayant ou non des incidences financières. Les dépenses et les recettes des unités administratives sont totalisées au niveau de la Confédération et réparties selon des critères fonctionnels (domaines politiques, tâches, mesures) aux fins des débats budgétaires.

Etant donné les normes en vigueur relatives au frein à l'endettement et vu que la comptabilité publique opère, conformément au droit financier, une distinction claire entre patrimoine financier et administratif, il n'est pas possible, dans le cas de la Confédération, de présenter le compte de financement selon les normes IPSAS en utilisant une classification en fonction de l'exploitation, des investissements et du financement. Il est par contre prévu de mettre en place les bases permettant de présenter au besoin les flux de fonds conformément aux normes IPSAS.

Figure 7

Structure du tableau de financement



* Selon le frein à l'endettement

Les cantons et les communes établissent, dans le cadre du modèle comptable harmonisé, un compte de financement selon la méthode indirecte, sur la base des investissements nets et de l'autofinancement (solde du compte de résultats hors opérations sans incidences financières telles que les amortissements et versements à des provisions). Etant donné que la Confédération fixe ses priorités politiques en premier lieu

sur la base du compte de financement, cette approche n'est pas appropriée pour la gestion des finances de la Confédération.

1.5.6 Annexe aux comptes annuels

La décision d'adapter l'établissement des comptes de la Confédération aux normes IPSAS lors de l'introduction du nouveau modèle comptable nécessite l'ajout d'une annexe détaillée aux éléments déjà mentionnés des comptes annuels. Sous sa nouvelle forme, le rapport concernant les comptes de la Confédération contient un commentaire financier qui se limite à l'essentiel ainsi qu'une description succincte des principaux résultats relatifs aux diverses parties comptables. Les détails essentiels concernant les différents éléments doivent être mentionnés dans l'annexe aux comptes annuels. Cette nouvelle présentation en modules de l'état des finances permet aux milieux intéressés de se familiariser rapidement avec les résultats principaux du budget et du compte ainsi que de trouver dans l'annexe les détails qui les intéressent. D'autres informations sont également disponibles dans un volume séparé intitulé «Explications complémentaires et partie statistique».

Conformément aux normes IPSAS, l'annexe doit comprendre les éléments suivants:

- Une description du *modèle comptable* et du *corpus de règles* s'appliquant à la présentation des comptes ainsi qu'une description et une justification des éventuels écarts par rapport aux normes IPSAS.
- Un résumé des *principes régissant l'établissement des comptes*, y compris les principes essentiels concernant *l'inscription au bilan et l'évaluation*.
- Des explications et des informations complémentaires relatives aux *détails importants concernant les autres parties des comptes annuels* incluant des renseignements sur le capital propre et sa variation (état du capital propre), au respect des exigences du frein à l'endettement, à l'état des crédits d'engagement et des plafonds de dépenses ainsi qu'aux financements spéciaux et aux fonds spéciaux.
- Des données utiles à l'évaluation de l'état de la fortune, des engagements et des risques financiers, tels qu'un tableau des prêts et des participations, la structure de l'endettement, un aperçu des placements effectués par la Trésorerie et des instruments financiers, la composition des provisions et des engagements conditionnels, des explications relatives aux garanties et la description de la gestion des risques et de la situation en matière de risques.

Selon les normes IPSAS, l'état du capital propre, qui donne des informations sur la variation des éléments du capital propre (réserves affectées telles que les fonds spéciaux, les éventuelles réserves de réévaluation et les résultats annuels cumulés) pendant l'exercice concerné, représente une partie des comptes annuels. Par souci de commodité pour ne pas perdre les éléments essentiels de vue, l'état du capital propre sera intégré à l'annexe aux comptes annuels.

1.5.7

Compte des unités administratives

Le compte des unités administratives constitue la base pour l'octroi de crédits et pour l'estimation des revenus et des recettes ainsi que pour les rapports concernant l'utilisation des ressources. Il forme le lien entre la gestion politique (Parlement et Conseil fédéral) d'un côté et la gestion administrative et la gestion d'exploitation de l'autre.

Le compte des unités administratives est subdivisé en fonction des unités administratives et des départements. Il comprend, pour chaque unité, un compte de résultats dans lequel figurent des postes de charges et des postes de revenus ainsi qu'un compte des investissements comprenant les crédits pour les investissements en biens matériels, les prêts, les participations et les contributions à des investissements ainsi que les recettes provenant de la vente de biens d'équipement et des remboursements de contributions à des investissements.

Les crédits sont accordés par unité administrative et leur affectation et leur durée sont spécifiés. Les crédits non utilisés durant l'exercice sont périmés. Le degré de détail des postes de crédit et les règles applicables à leur gestion doivent tenir compte des aspects budgétaires ainsi que des besoins opérationnels.

Une nouveauté est constituée par la décentralisation poussée de l'inscription au budget de l'ensemble des charges et des revenus, notamment des dépenses budgétisées jusqu'à présent de manière centralisée (p. ex. les besoins en matériel de bureau, la télématique, les titres de transport) ainsi que les charges sans incidences sur les liquidités comme les amortissements et les provisions. Avec le nouveau modèle comptable, une imputation des prestations ayant des incidences sur les crédits est introduite pour certaines catégories de prestations (p. ex. les prestations informatiques et les loyers).

Le ch. 1.2.4 contient d'autres informations concernant la spécification des postes de crédits, l'application des principes du produit brut et de l'annualité, la gestion financière du domaine du personnel et l'imputation des prestations entre les unités administratives.

1.6

Principes régissant la gestion des finances et la tenue des comptes

Bien que la gestion des finances et la tenue des comptes de la Confédération obéissent largement aux principes courants, ces derniers ne sont pas systématiquement fixés dans la loi. L'art. 2 de la LFC en vigueur fait figure d'exception en la matière en décrivant de manière très complète les principes régissant la gestion financière. Sinon, de nombreuses dispositions se trouvent dans l'ordonnance ou dans le manuel pour comptable.

Les principes qui régissent actuellement la tenue des comptes de la Confédération (art. 3 LFC en vigueur) ne sont pas des principes d'établissement des comptes au sens étroit du terme. Ce sont plutôt en premier lieu des principes d'établissement du budget. La nouvelle loi sur les finances de la Confédération vise à distinguer clairement entre les principes de la gestion des finances, de l'établissement du budget, de la tenue des comptes et de l'établissement des comptes et à régler les principaux

éléments au niveau de la loi. Les principes en question ne sont plus résumés dans les dispositions générales du premier chapitre, ils figurent au début des chapitres appropriés.

1.6.1 Principes régissant la gestion des finances

En vertu de l'art. 126, al. 1, Cst., l'Assemblée fédérale et le Conseil fédéral sont tenus d'équilibrer à terme les dépenses et les recettes. Cette exigence est concrétisée dans les dispositions sur le frein à l'endettement.

L'art. 12 P-LFC stipule en outre que la gestion financière doit tenir compte tant de l'aspect du financement que de celui du résultat. Ce principe de base figure déjà dans la loi actuelle, même s'il n'est pas formulé aussi clairement. L'art. 2 de la LFC actuelle précise en effet d'une part que le découvert du bilan doit être amorti (aspect du patrimoine, et du résultat) et d'autre part que l'équilibre budgétaire doit être assuré à long terme (aspect du financement).

Les principes de la légalité, de l'urgence et de l'emploi ménager des fonds, qui ont été introduits dans la LFC en 1968 déjà, sont repris – sans réserve aucune – dans la nouvelle loi. L'art. 12, al. 3, P-LFC mentionne le principe de l'emploi efficace des fonds en plus du principe de l'emploi économe des fonds qui figure déjà dans la loi actuelle. Tandis que le principe de l'emploi économe des fonds vise le meilleur rapport possible entre le résultat obtenu et les moyens utilisés («les choses sont-elles faites correctement»), celui de l'emploi efficace des fonds veut que les résultats soient conformes aux effets («outputs») recherchés («les choses adéquates sont-elles faites?»). Ce complément à la loi est judicieux, car la poursuite de mauvais objectifs reste ineffective, même si elle s'effectue de manière très efficace.

1.6.2 Principes régissant l'établissement du budget

A la différence de l'économie privée, les collectivités publiques sont tenues de publier leur budget sans omettre un détail. Tant pour l'appréciation du budget que pour l'octroi de crédits, il est impératif de disposer de principes clairs pour l'établissement du budget. Ceux-ci s'appliquent par analogie à l'établissement des comptes (et réciproquement), de manière à permettre une comparaison entre le budget et les comptes.

Les principes régissant l'établissement du budget mentionnés à l'art. 3 de la LFC en vigueur, sous le titre de «principes régissant la tenue des comptes» sont repris à l'art. 31 P-LFC. Les principes du produit brut, de l'universalité, de l'annualité et de la spécialité ont fait leurs preuves dans la pratique et ils satisfont aux exigences du nouveau modèle comptable. Pour ce qui est de leur contenu matériel, des explications sont fournies sous ch. 1.2.4.

1.6.3 Principes régissant la tenue des comptes

La nouvelle loi sur les finances de la Confédération érige pour la première fois au niveau de la loi les principes élémentaires de la tenue des comptes (cf. art. 38 P-LFC). Ces principes résument les exigences qualitatives s'appliquant à la régularité de la saisie et du traitement des faits à enregistrer. Une réglementation explicite et systématique de la tenue des comptes de la Confédération est une condition importante de la transparence et de la qualité de la présentation des comptes de cette dernière. Les principes de la tenue des comptes découlent des principes de l'établissement des comptes et en concrétisent l'application.

L'application des principes de la tenue des comptes permet pour une grande part de prévenir des lacunes dans la comptabilité, l'arbitraire en matière de comptabilisation et un manque de traçabilité. Pour assurer le respect de ces principes, il est nécessaire qu'un contrôle interne adapté à la taille de la Confédération garantisse la régularité de la tenue des comptes.

1.6.4 Principes régissant l'établissement des comptes

1.6.4.1 Généralités

Le but premier de l'établissement des comptes est de mettre à disposition des milieux intéressés des informations fiables sur l'état de la fortune de la Confédération, de même que sur l'état de ses finances et de ses revenus. Ces destinataires auront ainsi la possibilité de se faire une idée sûre de la situation et un jugement fondé. Les principes et les normes générales appliqués déterminent la qualité de l'établissement des comptes.

Les principes régissant l'établissement des comptes constituent au niveau conceptuel l'épine dorsale d'un modèle comptable et règlent en particulier l'établissement du compte d'Etat. Bien que les principes figurant dans la loi sur les finances de la Confédération soient généraux, l'application pratique de cette loi permet de résoudre maintes questions concrètes et de réduire maintes marges d'appréciation. De cette manière, l'établissement des comptes s'effectue de manière très souple sans nuire à la qualité. D'autre part, un dispositif réglementaire général et abstrait oblige à traiter les faits concrets de manière approfondie.

Bien que l'accent soit mis en premier lieu sur la tenue des comptes et sur les comptes annuels, les principes régissant l'établissement des comptes ont aussi des incidences sur l'établissement du budget et la planification. Le principe de la comparabilité exige notamment la concordance entre le budget et les comptes, tant sur le plan de la forme que de celui du fond. Les principes régissant l'établissement des comptes complètent donc ceux qui régissent l'établissement du budget et s'appliquent en principe également à l'établissement du plan financier.

1.6.4.2 Normes applicables

Les réglementations actuelles relatives à l'élaboration des comptes de la Confédération sont très rudimentaires et axées principalement sur le principe de prudence ainsi que sur d'autres principes du droit des obligations et du droit financier. Contrairement à l'économie privée, les collectivités publiques ne se fondent guère sur des normes. Pourtant, l'utilité de normes comptables uniformes est incontestable pour tout ce qui touche à la transparence et à la continuité de l'établissement des comptes.

Une présentation des comptes axée sur une norme garantit:

- une information complète et transparente sur l'état de la fortune, des finances et des revenus;
- la continuité de l'établissement des comptes, grâce à l'application de principes uniformes durant plusieurs années;
- des rapports sur l'état des finances complets et de haute qualité.

Dans le cadre du nouveau modèle comptable, la Confédération s'appuiera désormais sur les normes IPSAS (International Public Sector Accounting Standards). Au niveau de la loi, on a cependant renoncé à mentionner expressément les normes IPSAS comme normes d'établissement des comptes de la Confédération.

Les termes «établissement des comptes *axé* sur les normes IPSAS» et «établissement des comptes *s'appuyant* sur les normes IPSAS» indiquent que la Confédération n'applique pas ces normes dans leur intégralité. En ce qui concerne les particularités inchangeables propres à la Confédération, pour la prise en compte desquelles les normes IPSAS ne permettent aucune marge de manœuvre, certaines exceptions ponctuelles peuvent être définies (p. ex. pour certaines réglementations en rapport avec le frein à l'endettement). Les exceptions aux normes IPSAS doivent être mentionnées de manière transparente et justifiées de manière pertinente dans l'annexe des comptes annuels. Ainsi, les possibilités offertes par les normes d'établissement des comptes peuvent être épuisées.

Tant les normes IPSAS que le modèle comptable de la Confédération vont continuer à évoluer. Pour que le lien avec ces normes reste transparent, il sera nécessaire d'examiner au moins une fois par an les nouveaux développements et il appartiendra au Conseil fédéral de statuer sur de nouvelles divergences par rapport aux normes IPSAS.

1.6.4.3 Principes régissant l'établissement des comptes de la Confédération

Seule une application stricte de normes reconnues permet de qualifier des «comptes établis selon les normes IPSAS», conformément au principe de la présentation fidèle «true and fair view». La Confédération s'appuie certes sur les normes IPSAS lors de l'élaboration de son nouveau modèle comptable, tout en sachant que certaines divergences seront inévitables. C'est la raison pour laquelle l'art. 47, al. 1, P-LFC ne reprend pas la définition des normes IPSAS pour énoncer le but de l'établissement des comptes. La formulation choisie, à savoir: «les comptes sont établis de manière à présenter un état de la fortune, des finances et des revenus conforme à la réalité» se rapproche le plus possible du principe de la présentation fidèle «true and fair view».

L'état atteint est ainsi décrit. Les normes IPSAS suivent une approche différente, elles visent la présentation de «faits» et utilisent la formule «donner une image fidèle». La formulation choisie dans le projet LFC offre à la Confédération certaines latitudes d'appréciation et prévient les automatismes lors de la reprise de nouvelles dispositions IPSAS. Ceci ne signifie cependant en aucun cas que les comptes établis selon la nouvelle méthode ne seront pas de qualité suffisante. Les améliorations par rapport au modèle comptable sont significatives. Elles sont remarquables en comparaison internationale.

Les principes d'établissement des comptes mènent à un grand nombre de dispositions. La loi sur les finances ne mentionne que les principes essentiels, soit ceux de l'importance, de la clarté, de la permanence des méthodes comptables et du produit brut. D'autres principes ainsi que les dispositions d'exécution figurent dans l'ordonnance sur les finances de la Confédération.

1.6.4.4 Principes régissant l'établissement du bilan et l'évaluation

Les principes régissant l'établissement du bilan et l'évaluation sont la concrétisation des principes régissant l'établissement des comptes. Les premiers aident à décider si un état de faits doit être inscrit à l'actif ou au passif du bilan; cette décision est prise avant l'évaluation. Les principes d'évaluation se rapportent à la détermination de la valeur à inscrire dans les différents postes du bilan. Ils englobent également des principes régissant les amortissements et les réévaluations.

Le fait de s'appuyer sur les normes IPSAS uniformise les modalités d'établissement du bilan et d'évaluation. Selon ces normes, un élément de fortune financier, matériel ou immatériel peut être inscrit à l'actif du bilan s'il a une utilité économique future, comme un rendement de la fortune, ou s'il est utilisé pour l'exécution de tâches publiques.

Les normes IPSAS autorisent deux modèles de base pour l'évaluation: soit à la valeur vénale («at fair value»), soit à la valeur d'acquisition ou aux coûts de production après déduction des amortissements («at cost»). Dans le cas des postes de l'actif du bilan évalués «at cost», les moins-values durables non planifiées («impairments») sont prises en compte à travers des réévaluations.

L'inscription au bilan des actifs de la Confédération s'appuiera à l'avenir sur le canevas des normes IPSAS mentionné ci-avant. Le patrimoine financier sera évalué pour l'essentiel à sa valeur vénale tandis que les éléments du patrimoine administratif (biens d'équipement, prêts et participations) ainsi que les avoirs provenant de financements spéciaux seront généralement portés au bilan à leur valeur nominale ou à leur valeur d'acquisition. Seules les participations importantes de la Confédération sont portées au bilan selon la méthode de la mise en équivalence. Avec cette méthode, la part de la Confédération au capital propre de l'entreprise est portée au bilan de la Confédération en tant que valeur de participation. La valeur des participations sera adaptée au cours des périodes suivantes aux modifications de la part du capital propre. Une participation est considérée comme importante lorsqu'elle remplit l'ensemble des conditions suivantes: la part de la Confédération est de 20 % ou plus et la valeur totale de la participation calculée selon la méthode de la mise en équivalence est supérieure à 100 millions de francs. Avec cette réglementation, la valeur de

la participation inscrite au bilan de la Confédération correspond mieux aux conditions réelles qu'un montant fondé sur la valeur nominale ou sur la valeur d'acquisition. Ainsi, des participations notables comme celle détenue dans le capital de Swisscom, par exemple, sont inscrites au bilan à une valeur beaucoup plus élevée que la valeur d'acquisition en raison de la capacité économique de l'entreprise. Si l'on pense que la valeur obtenue selon la méthode de la mise en équivalence est surévaluée, il y a lieu de procéder à un examen de la valeur (impairment). Les éléments montrant la nécessité de procéder à un impairment sont, par exemple, une baisse des cours de la bourse, des contributions courantes considérables aux participations de la part de la Confédération ou un «free cash flow» négatif durable.

Les engagements sont en principe inscrits au bilan à leur valeur nominale. Le montant des provisions est déterminé sur la base de probabilités. Le calcul doit reposer sur des bases compréhensibles. En vertu de la norme IPSAS 19, les engagements conditionnels ne sont pas inscrits au passif du bilan, mais mentionnés dans l'annexe des comptes annuels. En ce qui concerne les crédits d'engagement, le montant total, le solde du crédit, l'état des engagements contractés n'ayant pas encore fait l'objet d'un décompte et leurs échéances prévisibles, ainsi que le montant total des paiements effectués doivent être publiés en annexe. L'inscription au bilan n'intervient qu'au moment de la facturation ou de l'échéance conformément à la loi sur les subventions.

En matière de constitution de provisions, la Confédération s'inspire des principes des normes IPSAS, tant en ce qui concerne la définition que le calcul ou l'évaluation. Les variations et les états, accompagnés de courtes explications, sont publiés dans un inventaire des provisions figurant dans l'annexe aux comptes annuels. La constitution de provisions est par exemple nécessaire dans le cas de restructurations (p. ex. mesures liées à un plan social, propre caisse de pensions), d'engagements découlant de prestations aux employés, de dommages non assurés, de responsabilité, de prestations de garantie, de même que pour les engagements découlant de droits de remboursement de l'impôt anticipé ou découlant de prestations de l'assurance militaire. En ce qui concerne les engagements en matière de prévoyance, il importe de rappeler que malgré son autonomie, la Caisse fédérale de pensions PUBLICA est toujours étroitement liée à la Confédération en sa qualité d'employeur affilié. Cela provient d'une part du cercle des destinataires (employés et retraités) et d'autre part du fait que la fortune de PUBLICA est alimentée en majeure partie par les cotisations des employeurs et des employés et que ceux-ci sont aussi représentés dans la commission de la caisse. Dans ces conditions, il est judicieux que les engagements existant déjà dans les faits soient présentés dans le compte selon la méthode dynamique ou figurent pour le moins dans l'annexe au compte. C'est la seule manière de procéder pour que ces risques financiers soient pris considération dans le rapport sur les comptes annuels. Sur le plan juridique, cette approche économique ne permet toutefois pas de déduire des engagements vis-à-vis de PUBLICA. Il s'agit plutôt de présenter la situation de la prévoyance du personnel aussi fidèlement que possible dans les comptes annuels et de pouvoir faire des comparaisons avec d'autres administrations publiques ayant des plans de prévoyance semblables, ainsi que des comparaisons dans le temps. Le Conseil fédéral ne se prononcera sur le traitement comptable des engagements de prévoyance (inscription dans le compte ou présentation dans l'annexe) que lorsque les résultats des calculs effectués sur la base de la future primauté des cotisations seront disponibles.

1.6.5 **Systeme de controle interne**

Le systeme de controle interne (SCI) comprend tous les processus, methodes et mesures servant a optimiser le degre d'efficacite des processus operationnels, a garantir la fiabilite de la comptabilite et des informations financieres, a proteger la fortune de la Confederation contre des sorties d'argent injustifiees et a garantir le respect des lois, des instructions et des directives.

Bien que le systeme interne de controle ne puisse pas offrir de garantie absolue, il contribue de maniere determinante a la realisation des objectifs precites. D'autres elements – qu'il ne faut pas negliger – entrent par ailleurs en ligne de compte:

- *L'environnement du controle*, qui est une condition cle du bon fonctionnement du service de controle interne: il est essentiel que la direction soit consciente de l'importance du SCI et lui accorde au sein de l' unite le statut requis par sa fonction. Aussi, la mise en place et la surveillance du SCI representent-elles des taches de direction qui ne sauraient etre deleguees. Autre facteur important, les collaborateurs qui par la place qu'ils occupent au sein de l'ensemble et de la surveillance, et qui par leurs qualites personnelles y compris leur integrite, leur comportement au travail, leur conscience du controle et leur competence jouent un role fondamental.
- Le SCI ne peut pas prevenir tous les risques. Son *evaluation des risques* doit viser avant toute chose a determiner les risques, a les gerer de maniere methodiquement et a les reduire lorsque cela est indique. En plus du facteur risques, il doit egalement prendre en compte le facteur rapport cote/utilite.
- Le SCI doit tendre enfin a combiner de facon optimale les *activites de controle* de regulation, d'organisation et de technique. La presence de lacunes dans un domaine ou encore des mesures mal coordonnees peuvent mettre en danger l'efficacite de tout le systeme de controle. Des controles preventifs sont en principe preferables aux controles a posteriori.

L'efficacite du SCI jouera a l'avenir un role encore plus grand que par le passe, car l'introduction du nouveau modele comptable entrainera une decentralisation des taches, des competences et des responsabilites dans le domaine de la comptabilite. D'autres explications figurent au ch. 2.4, dans la partie consacree a l'art. 39 (Controle interne).

1.7 **Justification et evaluation de la solution proposee**

1.7.1 **Evaluation du nouveau modele comptable de la Confederation**

Avec l'introduction du nouveau modele comptable, la Confederation fournit une *contribution importante au developpement et a l'harmonisation de la comptabilite publique* en Suisse. Ce grand projet, qui a requis beaucoup d'efforts, permettra, en effet, de prendre en consideration les exigences qui se sont fortement accrues et les nouvelles tendances et d'eliminer les vieilles faiblesses du systeme en vigueur.

L'élément central du nouveau système d'établissement des comptes de la Confédération réside dans la reprise de *la structure des comptes* usuelle de l'économie privée, qui comprend le compte de résultats, le bilan, le compte de financement, ainsi que l'annexe aux comptes annuels. Cette approche permet de tenir pleinement compte de la critique justifiée, selon laquelle la structure de base actuelle des comptes de la Confédération est dépassée.

La double *orientation du nouveau modèle comptable* permet de répondre au mieux aux exigences multiples auxquelles la comptabilité de la Confédération doit satisfaire aujourd'hui. Le Parlement disposera avec le compte de financement – en liaison avec le frein à l'endettement – d'un instrument de gestion des finances qui a fait ses preuves, adapté de manière optimale aux tâches de redistribution de fonds assumées par l'Etat central. Les comptes de résultats des unités administratives serviront, quant à eux, de base pour l'exécution du budget et la gestion financière sur le plan opérationnel.

La *transparence des coûts* sur le plan de l'exploitation se trouvera accrue grâce à l'utilisation d'un plan comptable unique, à l'application de normes minimales pour la saisie des charges et des mandats et à l'introduction de l'imputation de certaines catégories de prestations entre entités administratives. Ces mesures permettront en outre de disposer d'informations sur des coûts dépassant le cadre de l'unité administrative (p. ex. les coûts des relations publiques).

La nouvelle structure des *rapports sur l'état des finances* s'appuie sur des concepts éprouvés de l'économie privée, sans pour autant ignorer les exigences spécifiques de la Confédération. La structure modulaire des rapports prend en considération de façon idéale les besoins des divers milieux intéressés.

L'établissement des comptes de la Confédération s'inspire pour la première fois de normes internationales reconnues, à savoir des normes IPSAS. Ce cadre de référence indépendant offre une garantie de transparence et de continuité, deux exigences centrales auxquelles le Parlement et les autres milieux intéressés accordent la plus grande attention.

L'application du même *principe comptable* au niveau du système comptable central et des comptabilités des unités administratives garantit un suivi permanent des opérations, améliore le déroulement des processus et facilite la consolidation des données. L'élimination des différences de système, souvent mal comprises, existant entre la comptabilité centrale et la comptabilité décentralisée, de même que la standardisation des processus financiers et leur présentation dans un manuel détaillé, créent des conditions favorables pour déclencher dans l'administration un changement de culture en matière de gestion des finances et de tenue des comptes de la Confédération.

Le projet de nouveau modèle comptable crée également les bases d'une réorganisation complète du paysage SAP dans l'administration fédérale. Ce paysage manque de cohérence et présente des problèmes. Les éléments finances et contrôle de gestion constitueront la pièce maîtresse du nouveau modèle *global d'utilisation intégrée du SAP*. On ne peut cependant pas partir de l'idée que le changement de système pourra s'effectuer en une seule étape au niveau des unités administratives, dont le nombre est supérieur à quatre-vingts, et de la comptabilité centrale. Les raisons techniques justifient à elles seules une introduction par étapes.

En dépit de l'investissement en temps et en moyens que nécessitent le passage au nouveau système intégré et l'adaptation de l'architecture et de la structure organisationnelle SAP, ils devraient générer des gains d'efficacité substantiels (cf. aussi le ch. 1.8.3).

1.7.2 Effets des nouveaux principes sur le budget de la Confédération

Même si le solde de financement reste, notamment du fait de la prise en compte des exigences du frein à l'endettement, le facteur principal pour orienter la gestion des finances de la Confédération, il faut partir de l'idée que le fait de passer à la comptabilité et à la budgétisation basées sur l'exercice «accrual accounting and budgeting» et de s'appuyer sur les normes IPSAS *accroîtra* à l'avenir *l'importance de la fortune et des revenus* dans les discussions portant sur la politique budgétaire.

Les normes IPSAS modifient la qualité de l'établissement des comptes publics, tant en ce qui concerne l'uniformité que la transparence. La substitution du principe de la présentation fidèle «fair presentation» de l'état de la fortune, des revenus et des finances au principe de prudence, découlant du code des obligations, représente un véritable changement de modèle.

Les normes IPSAS s'inspirent manifestement des normes IAS/IFRS en usage dans l'économie privée. Ainsi, les normes IPSAS ne réglementent pas le crédit budgétaire. Dans la foulée de la publication, en mai 2000, par le Comité du secteur public (CSP) de la Fédération internationale des experts comptables, des premiers principes applicables aux comptabilités publiques, il y aura probablement ces prochaines années une évolution constante de ces normes, qui tiendra davantage compte des besoins spécifiques des collectivités publiques. Depuis novembre 2003, une personnalité éminente, à savoir le professeur Andreas Bergmann, de la Zürcher Hochschule Winterthur, représente la Suisse, plus précisément la Confédération et la Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDCF), au sein du groupe consultatif du CSP.

Dans les domaines de *l'établissement du budget et de la tenue des comptes*, le passage à la comptabilité et à la budgétisation basées sur l'exercice exige une nouvelle manière de penser au niveau opérationnel. L'introduction du nouveau modèle comptable est mise à profit pour réexaminer le système comptable de la Confédération dans sa totalité et pour réaménager les processus financiers, les opérations assistées par ordinateur et l'organisation comptable générale, y compris le système de contrôle interne.

Les nouveaux principes s'appliqueront surtout à l'établissement des comptes et auront des effets notamment sur:

- *La délimitation dans le temps des charges et des revenus.* Du fait de l'introduction d'un compte de résultats comme base d'établissement du budget et de la tenue et de l'établissement des comptes (comptabilité et budgétisation basées sur l'exercice), la comptabilisation par exercice des charges et des revenus, à laquelle il a été renoncé pour de bonnes raisons dans le modèle comptable actuel axé sur l'aspect du financement, est une condition nécessaire de la tenue régulière des comptes. La délimitation dans le temps se fonde en règle générale de manière déterminante sur le principe de la

réalisation (cf. aussi le ch. 1.5.2). Le passage au principe du fait générateur ne devrait pas avoir de répercussions majeures, car il y a déjà actuellement une grande correspondance entre le principe de l'enregistrement sur la base des faits générateurs et le principe de l'enregistrement sur la base des paiements. Le cas des prestations périodiques telles que les intérêts du capital, les loyers et les primes d'assurance, est un peu particulier. Lorsque le montant dû se rapporte à plusieurs périodes comptables, il convient d'opérer une délimitation transitoire. L'importance de ces comptes de régularisation restera certainement mineure par rapport au volume global du compte de résultats.

- *L'évaluation des actifs.* Le principe de la présentation fidèle, qui doit être appliqué à l'avenir, aura pour conséquence une notable revalorisation de certains éléments de la fortune de la Confédération dans le cadre du nouveau bilan d'ouverture. Il est prévu de réévaluer les immeubles utilisables à des fins civiles à concurrence d'une valeur marchande estimée prudemment. L'inscription au bilan selon les normes IPSAS des prêts et participations du patrimoine administratif soulève diverses questions qui doivent être examinées de plus près. Dans certains cas, l'évaluation de participations importantes au moyen de la méthode de mise en équivalence se traduira par des revalorisations importantes. Enfin, l'inscription à l'actif des logiciels et des immeubles militaires entraînera aussi une augmentation du patrimoine administratif.
- *L'évaluation des passifs.* Dans le cas des engagements à inscrire au passif du bilan, la comptabilisation des dettes courantes et financières ne subira pas de changement. En raison de l'importance accrue de la comptabilité basée sur l'exercice «accrual accounting», les provisions deviennent un instrument important de la détermination des charges par périodes. Ces postes de régularisation ne jouaient qu'un rôle secondaire dans le modèle de comptabilité de caisse «cash accounting», largement utilisé jusqu'ici. La constitution des provisions de la Confédération va désormais s'inspirer des normes IPSAS, tant pour la définition que pour le calcul et l'évaluation. Des provisions supplémentaires seront notamment nécessaires pour financer:
 - les risques de pertes prévisibles découlant d'obligations de garanties et de cautionnements;
 - des mesures de restructuration en matière d'exploitation (p. ex. des plans sociaux);
 - les droits aux rentes (assurance militaire);
 - les obligations de remboursement de l'impôt anticipé.

Il s'agira également d'examiner, en relation avec la question des provisions pour les demandes de remboursement de l'impôt anticipé, dans quelle mesure il y a, outre ces obligations, notamment dans le cas de la TVA, des avoirs résultant d'opérations économiques déjà réalisées qui, dans la perspective de la délimitation active des impôts, ne sont pas encore inscrits au bilan.

Dans l'état actuel des travaux, il serait toutefois prématuré de chiffrer les retombées des changements décrits ci-avant. Cette remarque s'applique également aux engagements de prévoyance (cf. commentaires sous ch. 1.6.4.4).

1.7.3 Effets sur les institutions et organisations concernées par la consolidation

Afin que les comptes consolidés de la Confédération fournissent des informations pertinentes, il est essentiel que l'enregistrement et l'évaluation se fassent de la même manière pour tous les postes qui y figurent. A cet effet, les comptes consolidés de la Confédération et le compte d'Etat (maison mère) doivent être établis selon les mêmes principes d'établissement des comptes. L'Administration fédérale des finances formulera des règles concernant la forme et la qualité des informations que les institutions et organisations concernées par la consolidation doivent fournir, ainsi que le moment où elles doivent les fournir.

La consolidation n'implique aucune intervention dans l'autonomie des unités en matière d'exploitation, celles-ci peuvent en principe régler librement la manière d'établir leurs comptes. Demeure réservée la compétence du Conseil fédéral de prescrire, si nécessaire, des principes d'établissement des comptes aux unités de l'administration fédérale décentralisée qui tiennent leur propre comptabilité (cf. art. 55, al. 2, let. a, P-LFC).

1.7.4 Résultat de la consultation de la Conférence des directeurs cantonaux des finances et des institutions directement concernées

Le Département fédéral des finances a mis le présent projet de révision de la LFC en consultation auprès de la Conférence des directeurs cantonaux des finances, ainsi que des institutions et organismes concernés par les dispositions relatives à la consolidation. Dans la mesure où il ne devrait pas y avoir de conséquences directes pour les cantons et où les nouvelles réglementations prévues n'ont pas de contenu politique général, les cantons, les partis politiques et d'autres institutions n'ont pas été consultés.

Les résultats de la consultation sont résumés ci-après.

La Conférence des directeurs cantonaux des finances juge très positif le projet de nouvelle loi sur les finances de la Confédération. Ce projet constitue une bonne base pour la mise en œuvre du nouveau modèle comptable de la Confédération. Les aspects suivants du NMC ont été particulièrement bien accueillis:

- le fait que la comptabilité de la Confédération se rapproche du modèle comptable harmonisé des cantons et des communes (MCH) et que ce rapprochement devrait permettre d'améliorer les comparaisons entre les finances publiques en Suisse et à l'étranger;
- le fait de se fonder sur des normes de présentation des comptes internationales, ce qui donne une vue plus fiable de la fortune, des finances et des revenus de la Confédération; à cet égard, la CDCF estime judicieux de ne pas reprendre intégralement les normes IPSAS;
- la réévaluation prévue des avoirs selon le principe de la présentation fidèle;
- la création d'une base destinée à prendre en compte des délimitations par exercice ainsi que

- l'intention de procéder à une consolidation des différentes participations de la Confédération.

La CDCF propose en outre que les risques substantiels des entreprises et des établissements, qui ne sont pas consolidés, soient présentés sur la base d'une gestion complète des risques. Lorsque les cantons sont touchés par le changement de système prévu, par exemple en cas de modification de la comptabilisation des recettes provenant de l'impôt fédéral direct et de l'octroi de contributions fédérales, il importe de tenir compte de leur avis en temps utile. Il faut absolument éviter, en ce qui concerne les parts des cantons, que des pertes soient enregistrées en raison d'une modification de la pratique en matière de délimitation. Enfin, dans l'optique de la réforme en cours concernant le modèle comptable harmonisé, la CDCF suggère de créer un organe composé de représentants de la Confédération et des cantons, qui suive l'établissement des comptes publics et reprenne les nouvelles évolutions et les nouveaux besoins dans le dispositif réglementaire.

Dans sa réponse, l'Institut fédéral de la propriété intellectuelle (IPI) relève que sa comptabilité se fonde, aujourd'hui déjà, sur les normes IRFS. Il part de l'idée que les dispositions concernant la consolidation prévues par le projet de loi n'auront pas d'effets sur sa manière actuelle d'établir ses comptes.

Quant au domaine des EPF, il relève dans son avis que les répercussions éventuelles sur l'établissement des comptes dans le secteur des hautes écoles fédérales et des instituts de recherche ne peuvent pas être évaluées actuellement pour la bonne raison que le Conseil fédéral n'a pas encore fixé les principes selon lesquels les comptes seront établis à l'avenir dans le domaine des EPF.

Les autres institutions et organisations consultées à titre informatif ne se sont prononcées ni sur le nouveau modèle comptable ni sur le projet de loi.

1.8 Mise en œuvre du nouveau modèle comptable

1.8.1 Optimisation des processus dans le domaine de la gestion des finances et de la tenue des comptes

La nouvelle orientation de la comptabilité et des finances visée à travers le nouveau modèle comptable constitue pour l'administration fédérale l'occasion de repenser et d'uniformiser les processus dans le domaine de la gestion des finances et de la tenue des comptes. Une vaste réorganisation de ces processus a débuté durant le deuxième semestre de 2002, suite à la publication du concept de nouveau modèle comptable de la Confédération (Rapport concernant le modèle de base). Cette réorganisation a touché les processus de planification financière, d'établissement du budget, d'établissement des comptes, de gestion des débiteurs et des créanciers, de crédits et d'établissement de rapports, de même que le contrôle de la structure organisationnelle. Dans ce contexte, il fallait également régler la répartition des tâches entre la comptabilité centrale et celle des unités administratives, de même que les interfaces avec les autres modules SAP et d'autres systèmes liés. Il fallait aussi créer les conditions d'organisation et d'intégration nécessaires pour la mise en place sur le plan technique des nouvelles normes financières. Afin d'assurer la cohérence des concepts et des solutions organisationnelles choisies et de garantir que le modèle de processus SAP puisse être mis en œuvre, un prototype opérationnel a été développé comme base du futur standard pour la mise en place ultérieure. Une procédure

complexe a permis de contrôler la justesse des résultats visés et de tester en profondeur le système, qui englobe quatre offices modèles, les tâches de la comptabilité centrale (avec notamment les fonctions d'établissement du budget, de consolidation, d'établissement de rapports et de paiement), ainsi qu'un entrepôt de données commerciales «business warehouse».

Les travaux relatifs à l'assurance qualité de la tenue des comptes ont aussi montré que la mise en place de vrais centres de services dans ce domaine offrait des avantages significatifs par rapport à l'exécution décentralisée de ces tâches dans les unités administratives, qui est courante aujourd'hui. Sur la base de ce constat, des concepts d'optimisation de l'organisation de la gestion des finances et de la tenue des comptes ont été élaborés. Une solution très efficace a été identifiée. Elle consiste à confier à des centres de services certaines activités opérationnelles, comme la tenue des comptes, la passation des ordres de paiement ainsi que la surveillance des encaissements. La création de centres de services (départementaux) vise à améliorer les processus et leur qualité et à augmenter l'efficacité de l'allocation des ressources (utilisation des effets d'échelle). L'élaboration d'un concept détaillé est en cours. Les départements coordonneront ensuite la mise en œuvre de ces mesures.

1.8.2 Solution informatique intégrée

1.8.2.1 Système informatique pour le NMC

Le nouveau modèle comptable doit être réalisé avec une solution informatique intégrée. Cela signifie la création de processus uniformes et continus, qui évitent autant que possible les interfaces coûteuses entre systèmes différents. La solution informatique prévue et déjà conçue sous forme de prototype se caractérise comme suit.

L'établissement du budget, la tenue et l'établissement des comptes sont effectués de manière décentralisée au sein des différentes unités administratives, mais à l'aide d'un système uniforme pour toute l'administration fédérale. Le regroupement de certaines fonctions d'exécution dans des centres départementaux de services est à l'étude pour la tenue des comptes. L'objectif est de garantir l'efficacité et la qualité des travaux effectués de manière décentralisée.

Les opérations de paiement, la synthèse des données financières et la consolidation seront effectuées de manière centralisée par l'Administration fédérale des finances (AFF). Un entrepôt de données commerciales «business warehouse (BW)» ainsi que des outils spécifiques de consolidation seront utilisés en plus des systèmes axés sur les opérations. L'entrepôt de données commerciales servira à l'élaboration de la statistique budgétaire et de rapports ad-hoc adaptés aux besoins.

1.8.2.2 Logiciel standard SAP

Le Conseil fédéral a décidé à la fin de 1997 d'utiliser le logiciel standard de gestion d'entreprise SAP/R3 pour les processus de soutien au sein de l'administration fédérale. A l'heure actuelle, la majorité des unités administratives gèrent leur comptabilité financière à l'aide du SAP sur la base du modèle de référence «Finances et contrôle de gestion» (REFICO). L'exploitation du système informatisé de gestion du

personnel BV PLUS, qui se fait également à l'aide du logiciel standard SAP R/3, a débuté au début de 2001. En 2003, une solution uniforme SAP a été introduite pour l'acquisition du matériel. Dans divers autres projets, des solutions SAP sont ou seront utilisées pour les processus de soutien.

Cependant, l'utilisation du SAP au sein de l'administration fédérale s'est développée au fil du temps. Les premières solutions datent en effet déjà d'avant 1997. Lors de l'introduction du REFICO, une grande importance a parfois été accordée aux besoins décentralisés, de sorte que l'intégration des processus ne peut se faire que partiellement dans l'environnement SAP actuel de l'administration fédérale. De plus, les applications SAP de l'administration fédérale sont installées à travers une multitude de systèmes et de mandants SAP au sein de l'Office fédéral de l'informatique et de la télécommunication et du Département fédéral de la défense, de la protection de la population et des sports.

À l'heure actuelle, la comptabilité centrale de l'Administration fédérale des finances n'est pas gérée à l'aide du logiciel SAP; elle sera remplacée par les systèmes SAP lors de la mise en place du nouveau modèle comptable.

1.8.2.3 Intégration d'autres domaines d'application et réaménagement de l'environnement SAP

L'introduction du NMC est assortie d'un réaménagement de l'environnement SAP de l'administration fédérale. Les systèmes financiers utilisés pour mettre en œuvre le nouveau modèle comptable forment le noyau du futur système intégré SAP du DFF pour la gestion des ressources. Le système informatisé de gestion du personnel BV PLUS, de même que les systèmes de gestion de l'immobilier, d'achats et de logistique permettront de transférer automatiquement les données financières dans les systèmes financiers. Le domaine de la défense nationale doit, dans la mesure du possible, être intégré au standard NMC. Un entrepôt de données commerciales SAP global et uniforme pour les données concernant les finances, le personnel, la gestion de l'immobilier et la logistique, servira à assurer la cohérence du stockage des données et des rapports.

L'introduction du système d'informations intégré pour le NMC au sein de l'administration fédérale implique une charge notable de travail tant sur le plan technique qu'organisationnel, car le changement touche les systèmes centraux et les comptabilités de toutes les unités administratives. Les processus entièrement automatisés et les outils uniformisés d'information et de présentation accroîtront cependant l'efficacité au niveau de l'exécution des tâches administratives. De plus, la simplification et l'uniformisation de l'environnement SAP entraîneront une baisse sensible des coûts d'exploitation informatiques.

1.8.3 Réévaluation du bilan, comparabilité des données

L'introduction du nouveau modèle comptable entraînera de grands changements au niveau de l'inscription au bilan de divers postes de l'actif et du passif. Le fait de s'appuyer à l'avenir sur les normes IPSAS signifie qu'il y aura une adaptation graduelle de la notion d'investissement, que le principe de prudence ne figurera plus au premier plan et que la présentation de l'état de la fortune, des finances et des revenus

devra être conforme à la réalité «true and fair view». De plus, l'inscription à l'actif et l'amortissement des actifs seront désormais effectuées de manière décentralisée par les unités administratives, conformément au principe de l'évaluation séparée. Afin de disposer d'une base de valeurs fiable, il sera nécessaire de procéder dans de nombreux cas à une réévaluation des postes du bilan. Cette réévaluation de l'actif et du passif, en vue de préparer le bilan d'ouverture, et la mise à disposition de chiffres comparatifs adéquats sont aussi appelées réévaluation «restatement». La première évaluation de postes peut être fastidieuse, dans la mesure où certaines données de base, en particulier les valeurs d'acquisition de nombreux équipements, ne sont pas disponibles. Dans le domaine des immeubles, les services responsables dans les domaines civil et militaire ont déjà commencé de saisir et de réévaluer les objets. La détermination des provisions requises pourrait également occasionner un certain travail en raison d'informations manquantes.

La première réévaluation du bilan devra être terminée au moment de l'établissement du premier budget selon les nouveaux principes. Dans le cas des comptes des unités administratives, qui sont déterminants pour l'octroi de crédits, et du compte de financement, le Parlement devra disposer non seulement des chiffres du nouveau budget, mais aussi de ceux du budget voté l'année précédente et du dernier exercice comptable. La réévaluation du budget est ainsi plus fastidieuse dans le domaine public que dans l'économie privée, où d'éventuels chiffres comparatifs concernant les budgets ne sont pas publiés.

1.8.4 Introduction; mesures d'accompagnement

L'Administration fédérale des finances (AFF) est responsable au niveau technique de la gestion des finances, de la tenue des comptes et du traitement des opérations de paiement pour l'administration fédérale. Elle est aussi mandante pour le projet «nouveau modèle comptable de la Confédération» et exerce la direction du projet utilisateurs. La partie du projet appelée reconfiguration des processus commerciaux «business process reengineering» s'est achevée à mi-2004, avec à la clé un prototype opérationnel dont certains aspects doivent toutefois encore être mis au point jusqu'à qu'il soit véritablement utilisé.

Le plus grand défi consiste à introduire le nouveau modèle comptable dans les unités administratives tenant une comptabilité, dont le nombre est supérieur à quatre-vingts. Aujourd'hui, la tenue des comptes s'effectue pratiquement partout à l'aide du logiciel standard SAP. Les différents systèmes n'ayant pas été configurés de manière uniforme pour des raisons historiques, la mise en place du nouveau standard comptable est très fastidieuse et s'accompagne d'exigences très élevées sur le plan technique et organisationnel.

L'Administration fédérale des finances coordonnera l'introduction du nouveau modèle comptable dans l'ensemble de l'administration fédérale et assurera le soutien technique. Elle collaborera à cet effet avec le centre de compétences SAP, rattaché à l'Office fédéral de l'informatique et de la télécommunication (OFIT), et la Direction de l'informatique (DIRINF), qui fait partie du DDPS. Une grande importance sera accordée à l'assurance qualité et à la mise en place d'une véritable gestion de la qualité dans les unités administratives. Des coordinateurs départementaux, financés par le projet, seront responsables de la coordination de l'introduction et du transfert dans les diverses unités administratives.

La réussite du projet dépendra notamment du facteur humain. Une volonté politique et stratégique de réforme est requise. Il conviendra en outre d'obtenir le concours efficace et durable de toutes les personnes concernées au sein de la Confédération et de les former, dans le cadre d'une stratégie globale de gestion des changements.

1.9 Classement d'interventions parlementaires

Aucune intervention parlementaire ayant directement trait au modèle comptable de la Confédération n'est en suspens. Par contre, les Chambres fédérales ont adopté le 24 septembre 2002 la motion du 28 juin 2002¹⁸ de la Commission de gestion du Conseil des Etats, qui charge le Conseil fédéral de faire en sorte que le Parlement puisse remplir ses missions de gestion et de contrôle dans les secteurs GMEB et de proposer à cet effet un modèle permettant la gestion par groupes de produits dans le cadre du budget. La motion invite, en outre, le Conseil fédéral à définir les possibilités d'améliorer l'intégration de la planification des finances et des tâches et à décrire, dans le message concernant la modification, liée au nouveau modèle comptable, de la loi des finances de la Confédération, le calendrier et l'ampleur de l'évolution future de la GMEB ainsi que son contenu.

Deux autres interventions parlementaires concernant la GMEB ont été déposées:

Le postulat Müller Erich¹⁹ 03.3466 du 24 septembre 2003 – transmis par le Conseil national le 19 mars 2004 – qui charge le Conseil fédéral d'étudier quels sont les secteurs de l'administration dont l'efficacité peut être accrue avec le modèle de gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB). Se fondant sur le rapport d'évaluation présenté par le Conseil fédéral au Parlement en automne 2002, le postulat demande également au Conseil fédéral d'augmenter de manière décisive le nombre de secteurs GMEB.

Le postulat Pfister Theophil²⁰ 03.3546 du 3 octobre 2003 – transmis par le Conseil national le 19 mars 2004 – qui prie le Conseil fédéral de déterminer, rapport à l'appui, quand l'Office fédéral de l'informatique et de la télécommunication (OFIT) pourra faire l'objet d'une gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (statut GMEB), et surtout si l'OFIT ne pourrait pas passer à ce statut avant la mise en place du système de compensation effective des prestations des technologies de l'information et de la communication (TIC) dans l'administration fédérale. Il s'agit également de déterminer la marge de manœuvre spécifique à accorder à l'OFIT et le capital initial à lui octroyer.

Le présent message et le projet de nouvelle loi sur les finances de la Confédération prennent en compte les exigences formulées dans les deux motions, à travers l'inscription de la GMEB dans la LFC (cf. art. 42 à 46), et la présentation au ch. 1.3 de la stratégie globale poursuivie en matière de GMEB par le Conseil fédéral. Ces deux motions peuvent donc être classées, étant donné que leur objectif est atteint. Il en va de même du postulat du conseiller national Pfister. Le Conseil fédéral a

¹⁸ 02.3381 M Inscription du concept GMEB dans la législation financière. Evolution future des secteurs GMEB de l'administration (CE 19.9.2002; CN 24.9.2002).

¹⁹ 03.3466 P Unités administratives gérées par mandats de prestations et enveloppes budgétaires.

²⁰ 03.3546 P Gérer l'Office fédéral de l'informatique et de la télécommunication par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB).

fédérales de recours et d'arbitrage ainsi qu'à l'Assemblée fédérale (Services du Parlement inclus). Pour plus de précisions, il convient de relever les points suivants.

Les unités administratives GMEB appartiennent elles aussi à l'administration fédérale centrale. En principe, elles sont donc assujetties à la LFC comme les autres unités administratives de ladite administration. La GMEB fait toutefois l'objet de prescriptions particulières, réunies dans une section spécialement consacrée à cette forme de gestion (art. 42 à 46 P-LFC).

Font partie des unités administratives de l'administration fédérale décentralisée qui ne tiennent pas de propre comptabilité diverses autorités fédérales jouissant d'une autonomie plus ou moins prononcée (entre autres le délégué à la protection des données, le Ministère public de la Confédération, la Commission fédérale des banques, la Commission de la concurrence et le Contrôle fédéral des finances ainsi que l'Institut suisse de droit comparé).

Ainsi qu'il a déjà été mentionné, les tribunaux fédéraux et l'Assemblée fédérale sont également assujettis à la LFC. En raison de la séparation des pouvoirs cependant, ni les premiers ni la seconde – pas plus que le Contrôle fédéral des finances – ne sont soumis à la surveillance financière du Conseil fédéral. Selon l'art. 142, al. 2, de la loi sur le Parlement (LParl; RS 171.10), le Conseil fédéral reprend tels quels dans le projet de budget de la Confédération et dans le compte d'Etat les projets de budget et les comptes de ces trois institutions.

La LFC a par ailleurs des effets limités sur des organisations dont l'établissement des comptes est régie par des prescriptions spéciales, et qui ne tombent par conséquent pas sous le coup de ladite loi.

Ces organisations sont avant tout des unités administratives de l'administration fédérale décentralisée qui tiennent leur propre comptabilité, comme l'*Institut fédéral de la propriété intellectuelle (IPI)*, *Swissmedic*, le *domaine des EPF* et la Régie fédérale des alcools (RFA). En vertu de la loi, ces organisations étroitement liées à la Confédération doivent être intégrées dans les comptes consolidés (art. 55, al. 1, P-LFC). Afin de faciliter la consolidation et de rendre possible une certaine unité de doctrine, le Conseil fédéral doit pouvoir leur prescrire les principes régissant l'établissement des comptes, pour autant qu'aucune disposition légale spéciale ne règle déjà cette question. Un accord permet en outre de rattacher de telles organisations à la Trésorerie centrale aux fins de gestion de leurs liquidités (art. 61 P-LFC).

Enfin, le Conseil fédéral peut aussi établir des comptes consolidés des organisations qui, formellement, se situent hors du cadre de l'administration fédérale décentralisée mais sont chargées d'exécuter des tâches de droit public et sont étroitement liées à la Confédération, comme le Fonds national suisse.

Art. 3 Définitions

La gestion des finances de la Confédération est principalement axée sur l'évolution des dépenses et des recettes (pour les raisons exposées sous ch. 1.2.2). La définition de ces deux paramètres de pilotage reprend celle de l'actuel art. 5, al. 2 et 3, LFC, hormis quelques adaptations rédactionnelles mineures.

Les dépenses de la Confédération (al. 1) se définissent à la fois par la diminution des liquidités due à l'exécution des tâches et par les charges relatives aux créanciers. Les recettes (al. 2) englobent quant à elles l'entrée de liquidités et les bonifications des montants dus par des débiteurs. Comme jusqu'ici, cette définition implique que les

transferts du patrimoine financier au patrimoine administratif sont considérés comme un investissement, et par conséquent soumis à autorisation conformément au droit des crédits.

Les variations d'engagements et de créances courants ne sont pas toutes réputées dépenses ou recettes. Ne sont pas considérées comme telles la réévaluation de créances et la prise en compte de la durée d'engagements. De telles opérations financières représentent une charge ou un revenu d'ordre purement comptable.

La définition des charges et des revenus figurant dans les al. 3 et 4 constitue une nouveauté dans la LFC. Cette définition reflète l'importance que revêtent l'aspect des revenus et le passage à la comptabilité basée sur l'exercice «accrue accounting» (cf. ch. 1.2.1). Les charges se composent des dépenses courantes et de charges purement comptables, tels les amortissements et les versements à des provisions et à des financements spéciaux (diminutions totales de valeur pour une période donnée; al. 3). Les revenus comprennent les recettes courantes et les revenus purement comptables, tels les prélèvements sur les financements spéciaux (augmentations totales de valeur pour une période donnée; al. 4).

L'enregistrement des charges et des revenus sert à décrire le flux des valeurs – soit les diminutions et les augmentations de valeur – par période comptable. Le concept de valeur comprend l'enregistrement et l'évaluation uniformes des postes du bilan ainsi que le rattachement du flux des valeurs à des périodes comptables dans le compte de résultats, d'un côté au moyen d'amortissements et de la constitution de provisions et, de l'autre, au moyen de la délimitation des prestations par période comptable (d'autres explications concernant le rattachement à une période comptable figurent sous ch. 1.5.2).

La date jusqu'à laquelle un crédit peut s'inscrire dans une période comptable ressort des principes généraux régissant l'établissement des comptes. Il n'y a donc plus lieu de régler cette question au niveau du droit des finances (suppression de l'actuel art. 10, al. 1, LFC). La masse des écritures de clôture en fin d'exercice impliquera forcément que des écritures concernant le dernier jour de l'année précédente seront effectuées la nouvelle année. Un délai de passation des écritures sera fixé comme jusqu'ici. Cette réglementation ne découle pas du droit des crédits, mais de motifs de nature purement organisationnelle.

La distinction entre patrimoine administratif et patrimoine financier figurant aux al. 5 et 6 constitue, au niveau du droit financier, la base de la réglementation concernant le pouvoir de disposer des ressources de la Confédération. Le patrimoine financier comprend tous les fonds librement disponibles, soit ceux qui ne sont pas affectés à l'exécution des tâches, tels que les liquidités, les avoirs courants et les placements de la trésorerie. La gestion de ces fonds s'effectue selon des principes commerciaux. Elle relève du domaine de compétences du Conseil fédéral et de l'administration. L'utilisation de fonds pour l'exécution des tâches exige, elle, l'approbation du Parlement dans le cadre de la procédure d'octroi des crédits. Dans la mesure où l'exécution des tâches crée des actifs, ces derniers sont considérés comme patrimoine administratif. La caractéristique du patrimoine administratif réside donc dans l'engagement durable de moyens pour l'exécution de tâches publiques ou la poursuite d'un but fixé par le droit public.

Le chap. 2 règle la structure des comptes, le contenu des comptes partiels devant être approuvés par le Parlement, ainsi que le contenu de l'annexe des comptes annuels. Le budget s'articule de la même manière que le compte d'Etat, mais ne comprend ni flux de fonds ni bilan.

Actuellement, le compte de la Confédération consiste en un compte administratif à deux niveaux, comprenant le compte financier, le compte de résultats et le bilan. Ce système sera remplacé par un modèle comptable correspondant à la structure de base utilisée dans l'économie privée (cf. à ce propos les explications sous ch. 1.5.1). Répondant aux impératifs actuels, le nouveau système comporte trois volets: le compte de résultats, le bilan et le compte de financement. Les nouveaux comptes annuels sont en outre assortis d'une annexe. L'approbation des crédits se fonde sur les «comptes des unités administratives» dans lesquels les crédits relatifs aux charges, les crédits d'investissement, les postes de revenus et les recettes d'investissement sont énumérés par département et par unité administrative.

Art. 4 et 5 Compétence et contenu

Du point de vue matériel, la notion de compte d'Etat ne subit aucun changement. Comme jusqu'ici, le compte d'Etat comprend les comptes de la Confédération ainsi que les comptes spéciaux d'unités administratives de l'administration fédérale décentralisée et de fonds dont la comptabilité doit être soumise aux Chambres fédérales en vertu de réglementations figurant dans une loi spéciale. Tombent actuellement sous le coup de cette disposition le domaine des EPF, la Régie fédérale des alcools et le fonds pour les grands projets ferroviaires.

Les comptes de la Confédération comprennent le compte annuel et les comptes des unités administratives, ainsi que le commentaire des finances. Ces éléments seront assortis d'un volume intitulé «Explications complémentaires et partie statistique». Rédigé autant que possible de manière succincte, le rapport sur les comptes de la Confédération présentera les faits essentiels, comme il est d'usage dans l'économie privée. Le volume complémentaire offrira, lui, la possibilité de donner des informations plus détaillées.

Art. 6 Compte annuel de la Confédération

L'articulation du compte annuel s'appuie sur les normes IPSAS. Il n'est pas prévu de présenter séparément l'état du capital propre. Celui-ci figurera dans l'annexe des comptes annuels.

Les art. 7 à 10 décrivent les différents éléments du compte annuel.

Art. 7 Compte de financement

Ainsi que le mentionnent les explications sous ch. 1.2.2 et 1.5.5, le compte de financement est avant tout un instrument de gestion des finances. Le compte de financement de la Confédération est structuré de telle façon que la gestion des finances fédérales puisse répondre aux exigences du frein à l'endettement.

Selon la let. a, le compte de financement indique le solde de financement sur la base des dépenses et des recettes enregistrées durant une période comptable. Il remplace ainsi l'ancien compte financier à l'échelon de la Confédération.

La distinction entre les dépenses et les recettes courantes et extraordinaires (dépenses et recettes d'investissement incluses) permet de vérifier que les exigences du frein à l'endettement sont respectées. En ce qui concerne les opérations extraordinaires, les critères constitutifs fixés dans le cadre du frein à l'endettement ne correspondent pas exactement aux normes IPSAS. Reprise de l'actuelle LFC, la définition des dépenses extraordinaires (art. 15 P-LFC) est formulée de manière plus ouverte. Le compte de financement est spécialement adapté aux besoins de la Confédération (cf. fig. 7 sous ch. 1.5.5). Il existe ainsi des différences matérielles en ce qui concerne la mention des investissements exigée par les normes IPSAS et la définition des fonds. Il est toutefois prévu de signaler dans la présentation du budget et des comptes les dérogations aux normes IPSAS.

Outre le solde de financement sur la base des dépenses et des recettes résultant des opérations courantes et des opérations extraordinaires, le compte de financement indique également en tant que flux de fonds les variations provenant du financement externe (let. b) ainsi que les autres flux de fonds (let. c), soit les variations du patrimoine financier net et des ressources affectées ainsi que celles du fonds «Confédération». Les variations de ce dernier fonds comprennent l'augmentation et la diminution des liquidités, des créances débiteurs et des engagements créanciers (en conformité avec les notions de dépenses et recettes définies à l'art. 3).

Le budget n'affiche que le premier volet du compte de financement, soit le solde de financement comprenant les dépenses et recettes courantes directement liées à l'exécution des tâches. Les postes du bilan ne faisant en principe pas l'objet d'une planification, il n'est pas possible d'établir des chiffres pour les deux autres volets du compte de financement.

Art. 8 Compte de résultats

En ce qui concerne le contenu du compte de résultats selon l'al. 1 et l'application des principes de la tenue et de l'établissement des comptes selon le modèle commercial, des explications générales sont données sous ch. 1.5.2.

L'articulation des différentes catégories de charges et de revenus figure dans l'annexe du présent message. La structure générale du compte de résultats comprend en ce qui concerne les charges, les charges propres (personnel, biens et services et amortissements, entre autres), les charges financières, les charges de transfert (parts aux recettes, contributions fédérales, réévaluations de transferts inscrits à l'actif, entre autres), les versements à des financements spéciaux et aux réserves GMEB, ainsi que les charges extraordinaires. Côté revenus, les postes majeurs du compte de résultats sont les suivants: revenus fiscaux, patentes et concessions, rémunérations, revenus financiers, revenus divers, prélèvements sur les financements spéciaux et les réserves GMEB, ainsi que revenus extraordinaires.

Art. 9 Bilan

Les explications générales au sujet du bilan figurent sous ch. 1.5.4. La structure générale du nouveau bilan s'appuie en grande partie sur la structure actuelle et concorde avec le modèle comptable harmonisé des cantons et des communes. A

l'exception de la séparation entre patrimoine financier et patrimoine administratif, l'articulation du bilan est également conforme aux normes IPSAS.

La nouvelle structure du bilan ressort du plan comptable général figurant dans l'annexe du présent message. Le découvert du bilan, le principal poste, est transféré au passif du bilan, en tant que poste de déduction de capital propre. Les art. 50 et 51 P-LFC règlent l'évaluation des différents postes de l'actif et du passif.

Art. 10 Annexe

L'annexe fait partie intégrante du compte annuel. Elle situe l'établissement des comptes de la Confédération par rapport à d'autres standards, commente le modèle comptable et fournit aux milieux intéressés externes des renseignements supplémentaires visant à faciliter l'interprétation de la situation financière de la Confédération. L'annexe n'a pas pour but premier de fournir des informations de détail. Elle présente bien plutôt, à titre de complément, des indications et explications de nature essentielle, permettant de cerner et d'évaluer rapidement la situation des finances fédérales. D'autres indications concernant le but et le contenu de l'annexe du compte annuel figurent dans la partie générale du message, sous ch. 1.5.6. La structure de cette annexe sera définie de façon plus précise au niveau de l'ordonnance.

Art. 11 Compte des unités administratives

Le compte des unités administratives sert de base à l'approbation des crédits et à rendre compte de l'utilisation des fonds. Il est structuré en fonction des départements et des unités administratives qui élaborent leur propre budget. Chaque unité administrative présente un compte de résultats et un compte des investissements. Ces comptes mentionnent les crédits individuels (crédits relatifs aux charges et crédits d'investissement) et les divers postes de revenus et de recettes d'investissement. L'exposé des motifs constitue un élément essentiel du compte des unités administratives. Il contient des explications sur les différents postes et sur leur composition. D'autres indications au sujet du compte des unités administratives figurent sous ch. 1.5.7.

2.3 Chapitre 3 **Gestion des finances de la Confédération**

2.3.1 Section 1 Principes

Art. 12

Du point de vue matériel, la formulation de l'art. 12 P-LFC s'appuie étroitement sur les principes énoncés à l'art. 2 de l'actuelle LFC. En vertu de l'art. 126, al. 1, Cst., et de l'art. 12, al. 1, P-LFC, l'Assemblée fédérale et le Conseil fédéral sont tenus d'équilibrer à terme les dépenses et les recettes. Par ailleurs, il est désormais précisé que la gestion des finances de la Confédération se fonde sur les exigences du frein à l'endettement. Quant à l'objectif de l'actuel art. 2, al. 3, LFC, selon lequel il convient de se conformer aux impératifs d'une politique financière de conjoncture, les dispositions sur le frein à l'endettement contenues dans la Constitution et la LFC le prennent déjà en considération. La situation conjoncturelle est prise en compte à

l'aide d'un facteur conjoncturel lors de la fixation du plafond des dépenses totales. D'autres commentaires figurent sous ch. 1.6.1.

2.3.2 Section 2 Frein à l'endettement

Art. 13 à 18

Il s'agit ici des dispositions d'application du «frein à l'endettement» selon l'art. 126, al. 2 à 5, Cst. Au niveau de leur contenu, ces dispositions sont reprises telles quelles de la LFC en vigueur (art. 24a à 24f). L'art. 16 P-LFC concernant le compte de compensation correspond à l'actuel art. 24d LFC, tel qu'il figure sous ch. I 6 de la loi fédérale du 19 décembre 2003 sur le programme d'allègement budgétaire 2003 (RO 2004 1633 1639). L'art. 66 P-LFC (disposition transitoire), prescrivant l'élimination du déficit structurel jusqu'à fin 2007 (cf. à cet endroit) est également en rapport étroit avec le frein à l'endettement.

2.3.3 Section 3 Planification financière et plafond de dépenses

Art. 19 Planification financière

La fonction première de la planification financière pluriannuelle est d'indiquer en temps utile aux autorités politiques s'il est possible de réaliser les tâches prévues avec les moyens disponibles. Si tel n'est pas le cas, il convient d'envisager et d'appliquer à temps des mesures correctrices. La planification financière est réexaminée chaque année, parallèlement aux travaux d'élaboration du budget. Sa caractéristique est celle d'une planification continue.

Le succès de la planification financière de l'Etat central dépend dans une large mesure de la coordination avec la planification financière des cantons et des communes. L'al. 2 tient compte de cette exigence. Des échanges réguliers d'informations sur les prévisions économiques permettent aux organes chargés des questions de politique conjoncturelle et de politique de croissance d'harmoniser la planification financière des collectivités publiques afin qu'elle ait un effet stabilisateur, soit anticyclique.

Les prescriptions de l'al. 3 de la loi sur le Parlement (LParl; RS 171.10) déterminent le contenu et la structure du plan financier:

- Conformément à l'art. 146, al. 5, LParl, le plan financier présente les besoins pour la nouvelle législature en se fondant sur les priorités fixées dans les grandes lignes de la politique gouvernementale et propose les modalités de financement. Il va de soi que les plans financiers annuels établis dans le cadre de la planification continue poursuivent le même objectif.
- La structure du plan financier doit par ailleurs mettre en évidence la cohérence du programme législatif et de la planification financière (art. 143, al. 2, LParl).

En matière d'organisation, l'art. 19, P-LFC et les dispositions de la LParl mentionnées ci-avant forment un tout organique.

Art. 20 Plafond de dépenses

Le plafond de dépenses est le volume maximum de crédits budgétaires que le Parlement affecte pour une période pluriannuelle à certaines tâches. La fixation d'un plafond de dépenses ne constitue pas une autorisation de crédits. Cette dernière intervient dans le cadre du budget. Les plafonds de dépenses offrent explicitement au Conseil fédéral et au Parlement une marge d'appréciation pour la fixation annuelle du budget et ne doivent pas nécessairement être épuisés. Afin d'améliorer la coordination avec la planification financière, il convient de privilégier l'autorisation des plafonds de dépenses par l'arrêté sur le budget. La voie du message spécial prévaut en revanche pour les projets de grande portée politique. L'essentiel est que la décision soit rendue sous forme d'arrêté fédéral simple.

Cette disposition correspond largement à celle de l'actuel art. 32 LFC. Le plafond de dépenses reste à l'avenir également un instrument destiné à la gestion de certaines dépenses. L'amélioration des structures agricoles en fournit un exemple. En 2003, le Parlement a voté un plafond de dépenses portant sur un montant maximal de 1,129 milliard, qui couvre les années 2004 à 2007. Le Parlement autorise les tranches annuelles dans le cadre de l'approbation du budget (pour 2004, p.ex.: 246,4 millions). Le plafond de dépenses n'a donc pas lui-même valeur d'approbation de crédit, mais constitue plutôt un objectif pertinent de la politique budgétaire. Des plafonds de dépenses sont par exemple fixés également dans le domaine de la promotion du tourisme et dans celui des transports publics (infrastructures des CFF).

Le plafond de dépenses vise par définition les dépenses. Ne lui sont donc pas imputées les charges dépourvues d'incidence sur le financement, tels que les amortissements et les charges découlant de la facturation interne des prestations. Une légère modification de la formulation de l'actuel al. 2 élargit le domaine d'utilisation de cet instrument de crédit.

2.3.4 Section 4 Crédits d'engagement

Art. 21 à 28

Les dispositions concernant les crédits d'engagement correspondent pour l'essentiel à celles du droit actuel (art. 25 à 31 LFC). Il a toutefois été procédé aux *adaptations* suivantes.

Si un engagement financier s'étend au-delà de l'exercice budgétaire, un crédit d'engagement n'est plus requis obligatoirement, mais seulement *en principe* (art. 21, al. 1, P-LFC). Cette modification tient compte de l'usage actuel. Pour des raisons pratiques en effet, des rapports de service de plus d'une année et de nombreuses locations d'immeubles ne sont plus gérés à l'aide de crédits d'engagement.

Des modifications sont également apportées à la liste des cas impliquant obligatoirement un crédit d'engagement. D'une part, l'art. 25, al. 4, let. a, de la LFC en vigueur est supprimé («des mesures dont seuls le but et les besoins financiers sont connus»). Peu précise, cette formulation laisse difficilement entendre ce qu'elle recouvre. Elle ne s'est d'ailleurs guère révélée importante dans la pratique. D'autre part, l'art. 21, al. 4, let. b, P-LFC mentionne «des locations d'immeubles de longue durée ayant une portée considérable sur le plan financier». De telles opérations entrent parfois en concurrence avec des projets de construction ou des achats

d'immeubles et peuvent occasionner une charge financière analogue à celle d'un achat ou de la réalisation d'un projet. Il est donc judicieux de les traiter de la même façon en matière de crédit également. Dans l'optique actuelle, il est prévu de solliciter un crédit d'engagement pour toute location ferme entraînant, sur une période de plusieurs années, des dépenses totales supérieures à 10 millions de francs. En revanche, les locations n'ayant pas de portée particulière sur le plan financier continueront d'être gérées sans recourir aux crédits d'engagement.

L'art. 21, al. 5, P-LFC (actuel art. 25, al. 5, LFC) se conforme à la terminologie du nouveau modèle comptable (NMC).

Le NMC accroît les exigences en matière de contrôle des engagements. Si, hormis une adaptation d'ordre notionnel, l'art 25 P-LFC reprend l'actuelle disposition (art. 29 LFC), il n'en reste pas moins que la qualité des contrôles doit s'améliorer. Il importe en effet de constamment mettre à jour et enregistrer à l'aide du système les changements intervenus. Les mesures visant l'amélioration de la qualité des contrôles seront réglées au niveau de l'ordonnance.

Pour des raisons de systématique, la disposition concernant le plafond de dépenses figure maintenant dans la section 3 «Planification financière et plafond de dépenses», et non plus dans un chapitre consacré aux crédits d'engagement.

2.3.5 Section 5 Budget et suppléments

Cette section s'appuie étroitement sur le chap. 3 de l'actuelle LFC. Le titre mentionne désormais non seulement le budget, mais aussi ses suppléments. Il est ainsi tenu compte du fait que ces derniers font partie intégrante du budget, aussi bien du point de vue de la forme que de celui du contenu.

Art. 29 et 30 Compétence et contenu

La compétence est désormais réglée dans un article séparé (art. 29).

L'art. 30, al. 1, est une nouvelle disposition. Celle-ci précise que le budget présente la même structure que le compte d'Etat, sans toutefois comprendre de bilan.

L'al. 2 désigne l'objet de la décision parlementaire sous le terme de «crédit budgétaire». Dans le contexte du NMC, le crédit budgétaire a en principe une acception plus large que celle du «crédit de paiement», terme utilisé jusqu'ici. Tandis que ce dernier concerne les dépenses, le crédit budgétaire selon le NMC s'utilise pour autoriser des charges et des dépenses d'investissement. Le crédit relatif aux charges comprend aussi des éléments qui n'ont pas d'incidence sur les dépenses, notamment les amortissements et les facturations internes de prestations.

Dans la pratique, cette nouveauté ne devrait pas amener de grands changements au niveau de la prise de décision du Parlement:

- les informations concernant le besoin de crédits seront pour la plupart présentées de manière aussi détaillée qu'aujourd'hui;
- nombre de crédits relatifs aux charges correspondront aux dépenses;
- les amortissements sont généralement déterminés par des facteurs technico-économiques;

- les facturations internes de prestations ont certes une incidence sur les crédits; mais comme elles correspondent à des recettes d'un montant équivalent, le résultat est dans l'ensemble neutre. Ces décomptes ne devraient dès lors guère revêtir d'importance lors du traitement du budget.

Art. 31 Principes

L'art. 31 P-LFC reprend les principes de l'établissement du budget tels qu'ils sont énoncés dans le droit en vigueur sous le titre de «Principes régissant la tenue des comptes» (art. 3 LFC). Les principes du produit brut, de l'universalité, de l'annualité et de la spécialité ont fait leurs preuves et répondent aux exigences du NMC (cf. à ce sujet les explications sous ch. 1.2.4).

Art. 32 Evaluation des crédits

À l'exception d'adaptations notionnelles au NMC, l'art. 32 correspond au droit actuel. L'al. 3 oblige le Conseil fédéral à indiquer au Parlement toute mesure qui se prolonge sur les années suivantes. Contrairement à ce qui est le cas pour les crédits d'engagement, cette indication n'entraîne aucune obligation financière pour la Confédération. Les différentes tranches annuelles sont indépendantes et ne s'influencent pas. Aussi est-il toujours possible de ne pas reconduire une mesure lors des délibérations sur le budget des années suivantes. Si, au moment de la demande de crédit, il est déjà évident que le crédit octroyé risque d'être dépassé, il est obligatoire de le mentionner de manière appropriée dans l'exposé des motifs relatif à la demande de crédit.

Art. 33 Suppléments ordinaires

L'al. 1 règle la procédure applicable aux crédits supplémentaires. Cette procédure reste inchangée. Le texte a été adapté à la terminologie du NMC.

Les reports de crédits sont désormais réglés dans un article séparé (cf. art. 36).

L'al. 3 indique dans quels cas il n'est pas nécessaire de demander un crédit supplémentaire. Le droit en vigueur mentionne déjà le cas des parts de tiers non budgétisées à des recettes (p. ex. lorsque la Confédération enregistre des recettes supplémentaires non prévues au budget, dont une partie revient aux cantons en vertu d'une clé de répartition fixe). Le même principe s'applique aux attributions à des fonds, celles-ci étant désormais expressément citées (p. ex. attributions au financement spécial circulation routière ou au fonds pour les grands projets ferroviaires). Aucun crédit supplémentaire n'est par ailleurs prévu pour les amortissements supplémentaires (planifiés) découlant d'un supplément de crédit d'investissement accordé durant le même exercice, ainsi que dans le cas d'une diminution des stocks et des réserves qui font partie du patrimoine administratif.

Art. 34 Suppléments urgents

Cette disposition correspond – abstraction faite d'adaptations d'ordre notionnel au NMC – à l'actuel art. 18 LFC. Le Conseil fédéral doit pouvoir, également dans le cas du NMC, décider avant l'approbation par les Chambres fédérales des crédits ne

pouvant pas être ajournés. Le Conseil des Etats ayant décidé, le 7 octobre 2004²¹, de ne pas entrer en matière sur la nouvelle réglementation de la procédure d'urgence, adoptée par le Conseil national (premier conseil) dans le cadre de la mise en œuvre de l'initiative parlementaire «Assurer le contrôle démocratique. Modification de la loi sur les finances de la Confédération», le Conseil fédéral estime qu'aucune modification n'est nécessaire.

Art. 35 Dépassements de crédits

En raison du passage à la gestion des crédits sur la base de la comptabilité d'exercice (accrual basis), les opérations n'ayant pas d'incidence sur le financement sont désormais elles aussi soumises aux dispositions régissant l'octroi des crédits. Elles exigent par conséquent l'approbation de l'Assemblée fédérale. L'art. 35 énumère les surcroûts de charges que l'Assemblée fédérale approuve en tant que dépassement de crédit. Il s'agit d'écritures qui, en règle générale, ne peuvent être effectuées qu'au moment de la clôture des comptes (let. a).

- Les réévaluations et amortissements non planifiés servent à d'autres fins que les amortissements planifiés non budgétisés (cf. l'art. 33, al. 3, let. c, P-LFC). Les réévaluations sont opérées sur des prêts et des participations ainsi que sur des avoirs et des placements financiers lorsque la valeur comptable doit être corrigée à la baisse pour des raisons de solvabilité, ou que la valeur vénale est inférieure à la valeur comptable. Les amortissements non planifiés concernent toujours des immobilisations corporelles. Ils interviennent par exemple lorsqu'il est nécessaire de corriger des valeurs vers le bas en raison d'une nouvelle estimation de la durée d'utilisation (ch. 1).
- Dans le cadre de l'exécution de leur mandat de prestations, les unités administratives GMEB doivent avoir la possibilité de recourir aux réserves, même si le budget ne prévoit pas cette éventualité. Les charges ou dépenses supplémentaires enregistrées en pareil cas sont soumises à l'approbation après coup du Parlement (ch. 2).
- Les passifs de régularisation (p. ex, la correction comptable de recettes déjà reçues qui ne peuvent pas ou que partiellement être portées à l'actif de la période en cours) ne sont par définition enregistrés qu'au moment des travaux de clôture des comptes (ch. 3).
- Quant aux charges dues à des différences de cours de devises étrangères et à une réduction de la circulation monétaire, il n'est guère possible de les influencer et on ne les connaît qu'à la fin de l'exercice (ch. 4).

Par ailleurs, les suppléments urgents au sens de l'art. 34 P-LFC (let. b) ne doivent être approuvés qu'après coup par l'Assemblée fédérale, avec le compte d'Etat (let. b).

Art. 36 Reports de crédits

Conformément à l'al. 1, le Conseil fédéral peut désormais reporter des crédits à l'année suivante (cf. ch. 1.2.4 «Gestion financière de l'administration, application du principe de l'annualité»). Le solde doit toutefois résulter d'un retard enregistré dans

²¹ 01.462 Bulletin officiel, séance du Conseil des Etats du 7 octobre 2004.

Dans le NMC, les clôtures individuelles des comptes des unités administratives servent de base à l'établissement des rapports sur l'état des finances de la Confédération. La comptabilité centrale est remplacée par un système intégré, avec accès direct aux comptabilités des unités administratives. Celui-ci accentue la décentralisation des activités et des responsabilités en matière de comptabilité. La qualité des comptes de la Confédération dépend dès lors largement des clôtures des comptes annuels des unités administratives. Elle implique notamment que les unités administratives doivent développer un système interne de contrôle. Elles sont soutenues en cela par l'Administration fédérale des finances et les secrétariats généraux des départements concernés par le biais de directives.

Intégrer dans la LFC un article concernant le contrôle interne répond à un vœu exprimé de longue date par le Contrôle fédéral des finances. L'ordonnance sur les finances de la Confédération (OFC) fixera les instruments du contrôle interne.

Art. 40 Transparence des coûts

L'un des objectifs majeurs du NMC est une présentation aussi claire que possible des coûts (et des prestations) enregistrés dans l'ensemble de l'administration fédérale. À cet effet, les unités administratives tiendront une comptabilité analytique différenciée selon leurs besoins, trois modèles étant prévus (pour les détails, cf. le ch. 1.2.4).

L'al. 1 en relation avec l'al. 3 prescrit que toutes les unités administratives au sein de l'administration fédérale doivent tenir une comptabilité analytique adaptée à leurs besoins, en utilisant au minimum les normes de base. Les unités administratives ne seront pas entièrement libres en ce qui concerne le choix du modèle de comptabilité analytique. L'ordonnance définira les critères déterminants à observer lors de la décision.

L'al. 2 précise que les unités administratives établissent leur budget, tiennent et présentent leurs comptes en s'appuyant sur des informations découlant de la comptabilité analytique. Cette dernière leur fournit en outre des informations importantes pour la gestion d'exploitation.

L'al. 3 indique que le fonctionnement de la comptabilité analytique dans le cadre du NMC exige obligatoirement des instructions sur le plan technique comme sur celui du contenu. Les réglementations d'exécution fixeront les prescriptions ad hoc.

Sous certaines conditions, l'al. 4 autorise le principe de la facturation et de la rémunération (avec incidence sur les crédits) pour les prestations fournies entre unités de l'administration fédérale. Le ch. 1.2.4 décrit les critères et le volume probable des facturations internes de l'administration fédérale. L'ordonnance fixera ces critères sans pour autant entrer dans le détail du catalogue des prestations. Elle contiendra notamment des directives pour la fixation des prix d'imputation. Les prestations imputables (catalogue des prestations) seront définies dans le manuel de gestion budgétaire et comptable.

Art. 41 Activités commerciales

Selon un avis de droit de l'Office fédéral de la justice du 1^{er} juin 1995 concernant les «Activités commerciales annexes exercées par des unités administratives et des entreprises de droit public» (publié dans le guide de législation de l'OFJ, 2^e édition 2002, annexe 6 – texte disponible en langue allemande uniquement), les unités

prestations. De fait, l'arrêté de planification a la primauté par rapport à l'enveloppe budgétaire. Le calcul des crédits doit dès lors s'accorder avec les objectifs arrêtés.

Cette nouvelle réglementation remplace l'attribution des crédits en fonction des groupes de produits telle qu'elle avait été prévue pour la phase pilote de la GMEB. Elle répond à la motion de la Commission de gestion du Conseil des Etats demandant que, dans le cadre du budget, le Parlement dispose d'une possibilité de pilotage par le biais de groupes de produits.

Art. 43 Enveloppe budgétaire

Selon l'al. 1, l'enveloppe budgétaire annuelle des unités administratives GMEB comprend, d'une part dans un poste de crédits relatif aux charges, toutes les charges intervenant dans le domaine propre de l'administration (charges de fonctionnement). Les revenus dans ce domaine (revenus de fonctionnement) doivent s'inscrire dans un poste séparé. Sont d'autre part groupées dans un poste de crédits d'investissement toutes les dépenses pour des biens d'investissement nécessaires à la gestion administrative et d'exploitation. D'éventuelles recettes, découlant par exemple de la vente de biens d'investissement, doivent – comme les revenus cités ci-dessus – s'inscrire dans un poste séparé.

A l'intérieur de chacun des deux postes de crédits (crédits de charges et crédits d'investissement), les unités administratives GMEB peuvent disposer librement de leurs ressources. Transférer un crédit d'un poste à un autre n'est pas possible. Les crédits ne sont pas spécifiés de manière plus détaillée, afin que les unités administratives GMEB disposent de la marge de manœuvre nécessaire à une utilisation efficace et économe de leurs moyens. Deux facteurs déterminent le degré de souplesse requis, soit: d'une part, les objectifs de prestations et de résultats fixés pour l'exercice concerné à partir du mandat de prestations (et figurant dans l'exposé des motifs de la demande de crédits) et, d'autre part, les objectifs que le Parlement arrête dans le cadre du budget annuel.

L'al. 2 précise dans quels cas une unité peut dépasser le montant des charges ou des dépenses d'investissements prévu par l'enveloppe budgétaire.

Utiliser des revenus supplémentaires non budgétisés découlant des prestations afin de couvrir des charges supplémentaires non budgétisées liées à ces prestations, équivaut à une gestion fondée sur le solde. Cette réglementation incite à adopter une attitude entrepreneuriale et à faire preuve d'esprit novateur. Elle favorise par là même l'amélioration de produits existants et le lancement de nouveaux produits. Chaque mandat de prestations doit toutefois préciser les conditions-cadres à respecter dans un tel cas (p. ex. limitation des recettes découlant d'activités commerciales).

Il est également possible de financer un éventuel besoin supplémentaire de moyens financiers en utilisant tout ou partie des réserves constituées conformément à l'art. 46 P-LFC.

Art. 44 Domaine des transferts

Les charges et les revenus du domaine des transferts ainsi que les contributions à des investissements, les prêts et les participations ne sont pas inclus dans l'enveloppe budgétaire. Ils doivent être budgétisés dans des postes séparés.

Art. 45 Comptabilité d'exploitation

La condition première de la gestion administrative selon les principes de la GMEB est une comptabilité d'exploitation fonctionnant bien et dont l'aménagement s'inspire des exigences d'un contrôle de gestion axé sur les résultats. Elle doit en premier lieu fournir des données qualitatives et quantitatives servant à soutenir la gestion. Ces données comprennent notamment des informations sur les coûts et recettes permettant d'assurer une utilisation efficace et économe des ressources, ainsi que des informations sur les prestations. Il s'agit en particulier de connaître les coûts totaux et les recettes totales par groupe de produits (ou par produit). De telles indications doivent figurer dans l'exposé des motifs accompagnant les demandes de crédits, le Parlement fixant des objectifs concernant les coûts et les recettes pour certains groupes de produits. Exceptionnellement, la fixation des objectifs peut se fonder sur les coûts partiels. Généralement, les coûts proportionnels (dépendant du volume des prestations, si possible assortis du calcul de la marge de couverture) constituent souvent une base plus pertinente pour les décisions prises au sein d'une entreprise. Dans ce contexte, il convient de rappeler qu'une unité administrative GMEB doit pouvoir montrer de quelle manière des réductions de ressources se répercutent sur les prestations. L'inverse vaut aussi pour les changements concernant les prestations et pour leurs répercussions sur le budget.

Art. 46 Réserves

Les unités administratives GMEB doivent avoir la possibilité de constituer des réserves et de les utiliser ultérieurement pour financer des activités concordant avec les objectifs de leur mandat de prestations. La constitution de réserves *affectées* (al. 1, let. a) est possible lorsque des crédits n'ont pas été utilisés ou ne l'ont pas été entièrement en raison de retards liés à un projet. De telles réserves ne peuvent être utilisées que pour des projets à l'origine de leur création. Lorsque les objectifs définis dans l'enveloppe budgétaire sont atteints, les unités administratives GMEB doivent en outre pouvoir constituer sous certaines conditions des réserves *générales* (librement disponibles dans le cas du mandat de prestations). Les deux cas où cette disposition s'applique sont mentionnés à l'al. 1, let. b):

- l'unité administrative GMEB réalise des revenus supplémentaires provenant de prestations supplémentaires non budgétisées; ou
- elle enregistre des charges inférieures à celles prévues au budget.

Le Conseil fédéral émettra à des fins de précision des prescriptions relatives à la constitution et à l'utilisation de réserves par les unités administratives GMEB. La constitution de réserves doit en outre être approuvée par l'Assemblée fédérale (al. 2).

2.5 Chapitre 5 Etablissement des comptes

2.5.1 Section 1 Principes et standards

Art. 47 Principes

L'objectif fondamental des principes d'établissement des comptes est de promouvoir une présentation conforme à la réalité, de l'état de la fortune, des finances et des revenus de la Confédération, qui réponde au besoin d'informations fiables, comparables et compréhensibles et qui permette de générer la transparence et la confiance.

L'al. 1 définit l'exigence générale concernant la qualité de l'établissement des comptes de la Confédération (voir ch. 1.6.4.3).

L'al. 2 mentionne les principes essentiels de l'établissement des comptes selon les normes IPSAS. Au sujet des différents principes, il convient de noter ce qui suit:

Selon le principe de l'*importance*, toutes les informations susceptibles d'influer sur la prise de décision d'un destinataire doivent être rendues publiques. Il faudra donc toujours déterminer l'importance dans le contexte concret. Les données présentées doivent permettre une évaluation équilibrée.

Le principe de la *clarté* requiert que les informations figurant dans l'établissement des comptes soient compréhensibles pour les lecteurs intéressés et qu'elles leur permettent d'acquérir rapidement une vue d'ensemble de la situation financière de la Confédération. Les explications trop complexes doivent être évitées dans toute la mesure du possible, toutefois dans les cas essentiels elles ne doivent pas être écartées pour des raisons de clarté.

La *permanence des méthodes comptables* est assurée lorsque les principes régissant l'établissement des comptes et du budget, de même que les structures des rapports sur l'état des finances, ne changent pas durant une longue période. Les modifications nécessaires doivent être présentées avec la transparence requise.

Le principe du *produit brut* est respecté s'il n'y a pas de compensation entre les éléments de l'actif et du passif ainsi qu'entre les charges et les revenus. A cet égard, l'ordonnance permettra de définir des exceptions clairement définies, qui ne portent pas préjudice à la pertinence globale.

Art. 48 Standards

L'al. 1 précise que l'établissement des comptes est régi par des «normes généralement reconnues». Le Conseil fédéral règle les détails dans une ordonnance (al. 2). Cette formulation générale tient compte du fait que si l'établissement des comptes de la Confédération se fonde bien sur les normes IPSAS, il ne serait pas judicieux de les reprendre intégralement. C'est pourquoi la loi ne désigne pas expressément les normes IPSAS comme normes d'établissement des comptes de la Confédération. L'approche s'inspirant des normes IPSAS sera reprise dans l'ordonnance sur les finances de la Confédération, qui devra également définir la procédure en cas de dérogation auxdites normes (voir ch. 1.6.4.2).

2.5.2 Section 2 Etablissement du bilan et évaluation

L'alignement de l'établissement des comptes sur les principes des normes IPSAS permet d'uniformiser dans une large mesure l'établissement du bilan et l'évaluation. L'application des principes incombe aux unités administratives, sous la surveillance matérielle de l'administration des finances.

Art. 49 Principes régissant l'établissement du bilan

L'al. 1 fixe le principe de l'inscription à l'actif. Les deux critères d'«utilité économique ou publique» et de «détermination fiable de la valeur» doivent être remplis de manière cumulative.

Les postes du patrimoine financier sont inscrits à l'actif parce qu'ils ont une utilité économique future. En revanche, les postes du patrimoine administratif ne génèrent pas de valeur en termes financiers. Ils sont inscrits à l'actif parce qu'ils sont nécessaires à l'exécution des tâches publiques. Les normes IPSAS parlent d'utilité économique future «service potential» et décrivent par là une exigence connue en Suisse depuis l'introduction de la notion de patrimoine administratif.

Pour l'inscription à l'actif, les dispositions des normes IPSAS sont reprises, à cette différence près que l'on n'inscrit pas à l'actif le matériel d'armement. Selon les normes IPSAS, les contributions à des investissements ne sont en règle générale pas inscrites au bilan. La Confédération tient compte de ce principe en réévaluant immédiatement et intégralement les contributions à des investissements inscrites à l'actif, qui n'apparaissent donc pas au bilan.

L'al. 2 mentionne le principe de l'inscription au passif. Ne doivent être enregistrés au bilan que les engagements qui existent effectivement à la date de clôture des comptes et qui entraîneront probablement une sortie de fonds (la probabilité de la sortie de fonds doit être supérieure à 50 %, sinon les engagements sont non pas inscrits au bilan, mais rendus publics comme engagements conditionnels dans l'annexe des comptes annuels).

C'est en matière de constitution des provisions, qui représentent une sous-catégorie des engagements (al. 3), que la marge d'appréciation est la plus grande. Selon les normes IPSAS, des conditions claires doivent être remplies dans ce cas également: l'événement qui entraînera de futures sorties de fonds doit déjà avoir eu lieu. En outre, le montant de la sortie de fonds doit pouvoir être évalué de manière relativement fiable. Si un événement entraînant un engagement n'interviendra que dans l'avenir, les risques prévisibles ne peuvent pas être inscrits au bilan.

La fortune et les engagements ne sont inscrits au bilan que si leur valeur peut être déterminée de manière fiable. Cela n'implique pas que les montants soient fixés de manière indubitable. Cependant, toutes les informations essentielles pour les calculs doivent être utilisées de manière compréhensible. Ainsi, l'utilisation des marges d'appréciation inévitables devient transparente.

Art. 50 Principes d'évaluation

Selon l'al. 1, le patrimoine financier est évalué sur la base du modèle à la valeur vénale «at fair value» selon les normes IPSAS. Les valeurs contenues dans le bilan doivent donc être adaptées périodiquement aux valeurs vénales. Aucun amortissement n'est opéré.

L'al. 2 définit pour le patrimoine administratif le modèle au coût «at cost» selon les normes IPSAS. Les immobilisations corporelles sont inscrites à l'actif à la valeur d'acquisition (en cas d'achat) ou au coût de revient (en cas de fabrication propre). Exception faite des participations importantes, qui sont évaluées au moyen de la méthode de mise en équivalence, les prêts et les participations sont inscrits au bilan à la valeur nominale. Si la valeur vénale calculée selon des critères objectifs est inférieure à la valeur nominale, la valeur la plus basse est déterminante. Nous renvoyons à ce sujet à l'art. 51 concernant les amortissements et les réévaluations.

Les engagements sont inscrits au bilan à leur valeur nominale dans la mesure où cette valeur est connue. Pour les provisions, l'évaluation se fonde sur le principe de la meilleure estimation possible («best estimate» selon les normes IPSAS).

L'al. 3 précise que l'évaluation doit être établie individuellement par objet (p. ex. un immeuble donné). C'est donc le principe de l'évaluation individuelle qui s'applique. A cet égard, l'ordonnance autorisera des exceptions dans des cas clairement définis, afin de limiter le travail administratif.

Pour que la Confédération puisse commencer d'établir le budget et de tenir les comptes selon les nouveaux principes et à partir de valeurs corrigées, il convient de vérifier au préalable la valeur attribuée à tous les postes du bilan. Cette opération est désignée par le terme de réévaluation «restatement». Les tâches nécessitant le plus de ressources concerneront probablement la réévaluation des placements financiers, des immeubles, des prêts et participations, ainsi que des provisions.

La réévaluation des immeubles a déjà commencé. Les autres postes du bilan seront traités en 2005. Il n'est pas encore possible d'estimer les variations de la valeur des postes du bilan et du découvert du bilan qui découleront de cette réévaluation.

Art. 51 Amortissements et réévaluations

On tient compte des diminutions de la fortune par le biais des amortissements et des réévaluations.

Par *amortissements* (al. 1), on entend des corrections de la valeur des immobilisations corporelles. A cet égard, on distingue les amortissements planifiés et les amortissements non planifiés. La détermination du montant des amortissements *planifiés* des immobilisations corporelles et des biens immatériels (p. ex. logiciels) se fonde sur la dépréciation due à leur utilisation (let. a). Les dépréciations des immobilisations corporelles qui ne découlent pas de l'utilisation ordinaire constituent les amortissements *non planifiés*. Ce cas se présente par exemple lorsque des réductions de la valeur sont nécessaires en raison d'une réévaluation de la durée d'utilisation ou d'un changement d'affectation, ou encore lorsque la valeur vénale d'un immeuble est inférieure à la valeur comptable (let. b).

Comme le stipule l'art. 50, al. 3, le principe de l'évaluation individuelle est applicable. A titre d'aide, des normes définissent la durée d'utilisation habituelle par catégorie d'immobilisation. Le facteur déterminant est non pas la durée de vie technique possible, mais la durée de l'utilisation économique effective.

Les amortissements doivent être opérés de manière systématique. Une fois que l'on a choisi une méthode d'amortissement (en règle générale, la méthode linéaire, c'est-à-dire des amortissements d'un montant qui est chaque année égal), il faut en principe s'y tenir. L'adéquation des méthodes utilisées et de la durée d'utilisation doit toutefois être vérifiée périodiquement.

Les amortissements sont présentés dans un poste du compte de résultats. Dans l'annexe des comptes annuels, des informations supplémentaires sont rendues publiques sous la forme d'un tableau des immobilisations.

Les *réévaluations* d'avoirs et de participations (al. 2) sont utilisées afin de corriger des réductions durables de valeur, que ce soit pour des raisons de solvabilité ou parce que la valeur vénale a chuté au-dessous de la valeur comptable. Elles n'ont aucun effet sur les prétentions de la Confédération envers des tiers.

Les réévaluations et les amortissements non planifiés doivent être effectués dès que la nécessité de procéder à des corrections est manifeste (al. 3). Le montant doit pouvoir être calculé de manière fiable et compréhensible.

2.5.3 Section 3 Modes de financement spéciaux

Art. 52 Fonds spéciaux

Cette disposition correspond pour l'essentiel à l'art. 12 de la LFC en vigueur. Désormais, l'al. 3 parle non plus de dépenses et de recettes, mais de charges et de revenus. Ces charges et ces revenus ne sont pas inscrits dans le compte de résultats, ils sont directement comptabilisés dans le bilan.

Une autre modification concerne la présentation des fonds spéciaux dans le bilan. Jusqu'ici, ils faisaient partie des engagements envers des comptes spéciaux. La notion de comptes spéciaux n'est désormais plus utilisée que pour les comptes du fonds pour les grands projets ferroviaires, du domaine des EPF et de la Régie fédérale des alcools. Les fonds spéciaux sont rattachés au capital propre, ce qui se justifie par le fait que s'il existe bien une affectation pour l'utilisation des ressources, ces fonds sont néanmoins la propriété de la Confédération.

La majeure partie de la fortune des fonds spéciaux est constituée de liquidités. Les placements ne représentent qu'environ un dixième de la fortune totale.

Art. 53 Financements spéciaux

La disposition relative aux financements spéciaux est elle aussi reprise de l'actuelle LFC (art. 20).

La disposition de l'actuel art. 11, selon laquelle les versements non prévus au budget doivent être justifiés dans le compte d'Etat, est traitée dans le cadre des dispositions relatives aux crédits supplémentaires (art. 33 P-LFC).

La présentation au bilan se fait dans le groupe de compte principal «Financements spéciaux». Le fait qu'ils soient placés au même niveau entre les capitaux de tiers et le capital propre correspond au caractère des financements spéciaux et s'inscrit dans la continuité de l'actuel traitement au bilan.

Art. 54 Fonds de tiers et cofinancements

L'al. 1 permet d'inscrire au bilan, hors du compte de résultats, à certaines conditions, des prestations financières versées par des tiers dans le cadre de la recherche appliquée ou en vertu de contrats de coopération. Il traduit un souhait motivé par les faits suivants.

Dans le cadre de la recherche appliquée, différentes unités administratives, notamment les stations fédérales de recherches agronomiques, mais aussi d'autres centres de recherches, notamment de l'Office fédéral de la santé publique, de l'Office vétérinaire fédéral ou de l'Institut de virologie et d'immunoprophylaxie reçoivent des ressources financières de tiers pour la réalisation de projets. De tels projets ne peuvent donc être réalisés par les unités administratives que si les fonds de tiers peuvent être utilisés par le biais d'un compte provisoire hors du compte de résultats pour couvrir les charges supplémentaires de personnel et de matériel. Or cette forme de financement par des fonds de tiers représente une dérogation au principe du produit brut. En vertu de ce principe, les charges et les revenus doivent être présentés dans leur intégralité sans compensation réciproque. Cette dérogation au principe du produit brut est conforme à l'intérêt des centres de recherches pour la réalisation de mandats de tiers, qui revêtent souvent une grande importance sur le plan technique dans le cadre du programme de recherches de ces centres. Au sujet de ces intérêts contradictoires, il faut d'un côté préciser que les dérogations au principe du produit brut doivent être traitées de manière restrictive et que de telles exceptions ne doivent pas devenir la règle. D'un autre côté, la réalisation directe de mandats de tiers par le biais d'un compte provisoire permet aux centres de recherches de réagir avec souplesse aux offres de projets revêtant une grande valeur sur le plan technique. La mise à disposition de ressources financières pour de tels projets dans le cadre de la procédure ordinaire d'établissement du budget n'est souvent pas possible pour des raisons de temps. En outre, les mandats supplémentaires financés par des tiers ne pèsent pas très lourd face aux dépenses totales des unités administratives.

L'art. 54 crée par ailleurs, pour des raisons de sécurité du droit, une base légale pour la conclusion de contrats de coopération avec des tiers en vue d'un cofinancement. Par cofinancements, il faut entendre des prestations financières de tiers (institutions publiques et privées) pour des projets qui sont réalisés en commun sous la direction administrative d'une unité administrative (p. ex. une exposition organisée en commun). Dans le contrat de coopération, il convient de décrire clairement l'action à financer en commun et le modèle de financement. La participation financière de tiers ne doit pas être assimilée à un remboursement des coûts des prestations fournies par l'unité administrative. Pour les actions de grande ampleur, il convient de mentionner la participation de tiers dans l'exposé des motifs du crédit (participation aux frais de l'unité administrative).

Etant donné que les dérogations au principe du produit brut – le financement par des fonds de tiers en est une – doivent être traitées de manière restrictive, l'al. 2 prévoit que la procédure et les conditions de la conclusion de tels mandats et de conventions

de coopération doivent être réglées par voie d'ordonnance en accord avec la Délégation des finances des Chambres fédérales.

2.5.4 Section 4 Compte consolidé

Art. 55

Le ch. 1.2.7 expose l'objectif de la consolidation des comptes des institutions et des unités administratives de l'administration centrale et de l'administration décentralisée ainsi que des autres institutions et organisations mentionnées, à savoir fournir une vue d'ensemble aussi complète que possible de l'état de la fortune, des finances et des revenus de la Confédération et des entités qui lui sont liées dans une mesure déterminante. Cet objectif a son pendant à l'art. 55, al. 3, P-LFC.

L'al. 1 donne des éclaircissements relatifs aux institutions et organisations concernées par la consolidation. Il se fonde sur les institutions et unités administratives mentionnées dans le champ d'application de la loi (art. 2 et 5, let. a, P-LFC). Il convient d'inclure dans la présentation consolidée les comptes spéciaux soumis à l'Assemblée fédérale dans le cadre du compte d'Etat (art. 5, let. b, P-LFC; domaine des EPF, Régie fédérale des alcools, fonds pour les grands projets ferroviaires) ainsi que – en principe – les unités administratives de l'administration décentralisée qui tiennent leur propre comptabilité (comme l'Institut fédéral de la propriété intellectuelle ou Swissmedic).

Selon l'al. 2, le Conseil fédéral peut tant restreindre qu'élargir le cercle de consolidation.

La let. a autorise le Conseil fédéral à exclure de la consolidation globale *des unités administratives de l'administration fédérale décentralisée qui tiennent leur propre comptabilité*. Une telle mesure est particulièrement indiquée lorsqu'elle permet d'éviter que l'on s'écarte considérablement du modèle de sectorisation des comptes nationaux. En outre, le Conseil fédéral peut prescrire à ces unités administratives des principes pour l'établissement des comptes, possibilité dont il fera notamment usage si elle s'avère nécessaire pour permettre ou faciliter la consolidation.

Selon la let. b, le Conseil fédéral peut inclure *d'autres organisations* dans la consolidation globale. Pour cela, il faut que ces organisations exécutent des tâches de droit public et qu'elles soient en rapport étroit avec les finances fédérales. Dans le cadre de son appréciation, le Conseil fédéral peut faire dépendre l'inclusion d'autres organisations dans la consolidation globale de critères *supplémentaires* (p. ex. de l'étendue de la surveillance exercée par la Confédération sur ces organisations).

Le Conseil fédéral dispose d'une liberté d'action non négligeable en ce qui concerne la description du cercle de consolidation. Cette réglementation est appropriée car la consolidation est un instrument complètement nouveau dans le cadre de la loi sur les finances fédérales. Il faut donc s'attendre à ce que cet instrument doive au cours des prochaines années être développé et adapté de manière souple aux besoins concrets.

Art. 56 à 59

Les dispositions en vigueur relatives aux tâches et compétences des unités administratives et du Département fédéral des finances (actuels art. 33 et 35 LFC) ont été reprises telles quelles, exception faite des adaptations de la terminologie requises par le nouveau modèle comptable.

Le rôle des départements est désormais fixé dans l'art. 56 P-LFC. Comme ces derniers participent de plus en plus à la planification et à la mise en œuvre des mesures, il est nécessaire d'inscrire leurs tâches et compétences dans la loi sur les finances de la Confédération. L'al. 1 établit la référence aux objectifs financiers et budgétaires généraux qui relèvent du Conseil fédéral et du Parlement. L'al. 2 énumère les principales tâches assumées par les départements. Ces derniers planifient et dirigent la gestion financière, assurent une vision consolidée à leur échelon et coordonnent la gestion des finances dans leur domaine de compétence. Ils veillent à ce que les unités administratives qui leur sont subordonnées prennent les mesures requises pour garantir la qualité de la comptabilité (let. a et b). La let. c souligne la compétence d'émettre les directives nécessaires, déjà accordée aux départements dans la loi sur l'organisation du gouvernement et de l'administration. La let. d mentionne que les départements ont une fonction de soutien lors de l'établissement du budget et de ses suppléments, du compte d'Etat et du plan financier.

L'art. 57 P-LFC confirme le principe actuel selon lequel les unités administratives doivent répondre de l'emploi efficace et ménager des ressources. A ce titre, elles doivent également garantir la mise en œuvre d'une comptabilité de haute qualité. Comme la future comptabilité comporte des exigences sensiblement plus élevées, il convient de prendre les mesures requises (contrôle interne) pour une tenue régulière des comptes au sein de l'unité administrative, en accord avec le département concerné. Les fonctions sont clairement séparées par rapport à celles du Contrôle fédéral des finances et des inspections des finances: les organes chargés de la surveillance financière et du contrôle surveillent seulement si les mesures prises dans le cadre du contrôle interne sont mises en œuvre et évaluent si elles sont adaptées du point de vue de la révision.

A l'heure actuelle, la Confédération compte seize inspections des finances au sens de l'art. 11 de la loi sur le Contrôle fédéral des finances (RS 614.0) qui couvrent un important volume financier. Ces inspections procèdent à des contrôles lors des travaux de clôture des comptes. Le Contrôle fédéral des finances examinera de quelle manière il convient de les associer davantage à ces travaux. Fondées sur la loi sur le Contrôle fédéral des finances, la conception et la structure de base de la révision interne au sein de l'administration fédérale devront également être ancrées et mises en œuvre à l'avenir au niveau des unités administratives.

L'obligation, incombant au Département fédéral des finances en vertu de l'art. 58, al. 4, P-LFC, d'examiner à intervalles réguliers la nécessité et l'opportunité des charges périodiques et des dépenses d'investissement, doit être remplie au cours de vérifications en cours (p. ex. dans le cadre de programmes d'allègement budgétaire ou de programmes d'abandon de tâches).

Les tâches et les compétences de l'Administration fédérale des finances (actuel art. 35 LFC) restent en grande partie inchangées. L'art. 59 P-LFC règle en particulier l'organisation de la comptabilité et des opérations de paiement ainsi que la gestion des postes du bilan dans l'administration fédérale, par l'Administration fédérale des finances. Les dispositions relatives à la trésorerie sont désormais réglées dans les art. 60 à 62 P-LFC et font l'objet d'explications distinctes.

Art. 60 Trésorerie centrale et collecte de fonds

Les dispositions actuelles relatives à la trésorerie (art. 35, al. 2, 36 et 36a LFC) sont reprises dans le présent projet avec des modifications mineures de nature rédactionnelle (art. 60, al. 1, et 62, al. 1, P-LFC). Ainsi, les Chemins de fer fédéraux suisses (CFF) demeurent, du moins pour le moment, rattachés à la Trésorerie fédérale. Comme ils ne font plus partie de l'administration fédérale, une séparation d'avec la trésorerie centrale sera examinée dans le cadre de la réforme des chemins de fer 2.

En revanche, l'actuelle disposition de l'art. 35, al. 3, P-LFC relative aux intérêts sur les fonds de la trésorerie est supprimée. Actuellement, les modalités sont déjà réglées dans des accords bilatéraux. Cette pratique s'est avérée judicieuse, de sorte qu'une disposition explicite n'est pas nécessaire.

Art. 61 Rattachement à la trésorerie centrale

Lorsqu'il n'y a pas de raisons impératives de décentraliser la trésorerie d'une unité administrative de la Confédération décentralisée et tenant sa propre comptabilité, il peut être économiquement judicieux de continuer de gérer par le biais de la trésorerie centrale sur la base d'un accord, afin d'optimiser les coûts et les revenus des deux côtés. Cette solution permet de compenser au moins en partie les fluctuations des liquidités des différents secteurs, et par conséquent de détenir une réserve de trésorerie moins importante et de réduire les coûts de la trésorerie ainsi que les frais de personnel. Par ailleurs, on exclut ainsi une concurrence entre les différentes trésoreries sur les marchés de l'argent et des capitaux.

Art. 62 Placement des capitaux disponibles

Les al. 1 et 2 correspondent pour l'essentiel à l'art. 36, al. 1 et 2, de la LFC actuelle. En revanche, la disposition de l'art. 36, al. 3, LFC, relative à la relation avec la Banque nationale suisse est supprimée. Lors de la révision totale de la loi fédérale sur la Banque nationale (LBN), le principe de la gratuité des services bancaires fournis par la Banque nationale suisse à la Confédération a été abandonné, car cette gratuité peut entraîner des distorsions de concurrence et comporter le risque d'une allocation inefficace des ressources. Les modalités de la fourniture de services par la Banque nationale à la Confédération sont dorénavant fixées dans des conventions passées entre les services fédéraux et la Banque nationale, en vertu de l'art. 11 LBN (RS 951.11).

Art. 63 Exécution

Cette disposition est expliquée au ch. 5.5 (délégation de compétences législatives). En plus des éléments mentionnés dans cet article, qui doivent être réglés dans le cadre des dispositions d'exécution, le Conseil fédéral devra au besoin également prendre des décisions de principe concernant l'architecture du système et les interfaces ainsi que les processus financiers en vue de leur uniformisation.

Art. 65 Modification du droit en vigueur

Ch. 1. – Selon l'art. 30, al. 2, let. a, P-LFC, le budget comprend les charges et les dépenses d'investissement autorisées. L'art. 25, al. 1, LParl (RS 171.10) doit être adapté à la nouvelle terminologie.

Ch. 2. – Dans sa version actuelle, l'art. 44 LOGA (RS 172.010) prévoit que le Conseil fédéral peut confier des mandats de prestations à certains groupements ou offices et leur donner l'autonomie nécessaire. Cette disposition doit être formulée de manière plus précise et axée sur la gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB). La structure du mandat de prestations par groupes de produits répond à un souhait du Parlement. Le statut financier des unités administratives GMEB est désormais défini dans les art. 42 à 46 P-LFC, il accorde à ces unités une plus grande marge de manœuvre qu'aux autres unités administratives, ce qui permet de renoncer à l'actuelle disposition conférant au Conseil fédéral une marge d'appréciation considérable en matière de détermination de l'autonomie. L'obligation de consulter les commissions parlementaires compétentes est reprise du droit en vigueur. D'autres explications concernant la GMEB se trouvent au ch. 1.3 et au ch. 2.4.2 (au sujet des art. 42 à 46 P-LFC).

Art. 66 Dispositions transitoires

Ch. 1. – Cette disposition définit les modalités de l'élimination, d'ici fin 2007, du déficit structurel des finances fédérales. Elle a été insérée en tant qu'art 40a dans la LFC en vigueur, dans le cadre du programme d'allègement budgétaire 2003, par une loi modificative urgente (RO 2003 5191).

Ch. 2. – Cette disposition garantit que le dernier budget, y compris ses suppléments, approuvé avant l'entrée en vigueur du P-LFC peut encore être exécuté sur la base du droit actuel. L'établissement, la présentation et l'approbation du compte d'Etat correspondant doivent également pouvoir s'appuyer sur la LFC du 6 octobre 1989 après l'entrée en vigueur du nouveau droit.

3 Conséquences**3.1 Conséquences pour la Confédération**

Le nouveau modèle comptable de la Confédération (NMC) fournit les instruments nécessaires pour une exécution des tâches efficace et une politique financière saine. La révision totale de la loi sur les finances de la Confédération constitue une base

importante pour la gestion des finances et la tenue des comptes de la Confédération à l'avenir.

Les coûts totaux du projet de nouveau modèle comptable générés par les prestations de consultants externes, les prestations informatiques, le matériel informatique et les prestations préalables fournies en 2001 s'élèvent à quelque 48 millions de francs. A cela s'ajoutent des prestations internes estimées à 120 personnes-années. A travers le budget 2002, les Chambres fédérales ont approuvé un crédit d'engagement de 46 millions de francs pour l'assistance externe et le matériel informatique. A la mi-2004, un peu plus du tiers du crédit disponible avait été utilisé pour l'élaboration du concept, la refonte des processus et l'organisation des procédures ainsi que pour la mise au point d'un prototype servant de nouveau standard pour la tenue des comptes au sein de l'administration fédérale. Le crédit de projet permet également de financer les coordinateurs départementaux, qui jouent un rôle important notamment pour la mise en œuvre du projet et l'adhésion des utilisateurs à la nouvelle solution.

Le nouveau modèle comptable se traduira également par la mise en place d'une solution informatique intégrée comprenant des processus uniformes et intégrés entraînant la suppression des interfaces complexes qui existent actuellement entre les différents systèmes. Cette solution permettra d'améliorer de manière systématique l'environnement SAP au sein de l'administration fédérale, qui se caractérise actuellement par son hétérogénéité. L'architecture technique et la structure organisationnelle du SAP seront simplifiées, d'où d'importantes économies en matière d'exploitation et d'entretien des systèmes globaux. L'introduction du système d'informations intégré pour le nouveau modèle comptable implique toutefois d'importants travaux techniques et organisationnels, car il faudra adapter non seulement les systèmes centraux, mais aussi les comptabilités de toutes les unités administratives ainsi que les interfaces avec les domaines du personnel et de la logistique et avec d'autres systèmes. Par ailleurs, l'automatisation complète des processus ainsi que l'uniformisation des outils d'information et de fourniture de documentation permettront d'améliorer l'efficacité et la qualité en matière de travail administratif et de renseignements. Les charges financières découlant de la réalisation d'une solution informatique intégrée ne sont pas couvertes par le crédit de projet; elles grèvent le budget courant.

Le projet de nouveau modèle comptable ne devrait en fin de compte pas avoir de répercussions notables sur les effectifs de personnel. La création de centres départementaux pour les aspects techniques de la gestion des finances et de la tenue des comptes est à l'étude dans le cadre de l'optimisation des procédures internes. Cette mesure vise une utilisation plus économe des ressources dans les petites et moyennes unités administratives et une amélioration du savoir-faire et de la qualité du travail grâce au regroupement de ces activités et à l'application systématique des principes du système de contrôle interne (réalisation d'économies d'échelle). Il convient de renforcer en conséquence la position des inspections des finances au niveau des unités administratives.

3.2 Conséquences pour les cantons et les communes

Le rapprochement du modèle comptable de la Confédération de celui des cantons et des communes accroît sensiblement la comparabilité des comptes. Il n'entraîne aucune nécessité immédiate d'adaptation pour les cantons. Ces derniers ont toutefois

reconnu que leur modèle comptable devrait lui aussi être adapté, compte tenu des contextes nationaux et internationaux et des exigences accrues. Ainsi, la Conférence des directeurs cantonaux des finances a d'ores et déjà mis sur pied un groupe de travail chargé de développer le modèle comptable harmonisé des cantons et des communes. Ce groupe de travail collabore étroitement avec la Confédération (voir aussi les explications à ce sujet aux ch. 1.1.4, 1.2.8 et 1.7.4).

3.3 Conséquences pour l'économie et pour la politique extérieure

A travers le nouveau modèle comptable, la Confédération contribue de manière essentielle au développement et à l'uniformisation des comptes publics en Suisse. La transparence accrue et l'amélioration du système de rapports sur l'état des finances fédérales renforcent la confiance de la classe politique et des citoyens ainsi que des milieux économiques et des marchés financiers. Avec ce nouveau modèle comptable, la Confédération tient compte de l'évolution en cours sur le plan international. L'alignement de l'établissement des comptes sur des normes généralement reconues ainsi que la fourniture des données selon les exigences de la statistique financière internationale et des comptes nationaux facilitent les comparaisons et les consolidations à l'échelle internationale de même que la surveillance des finances par les décideurs et les instances compétents en matière de politique économique, notamment par le Fonds monétaire international (FMI) et par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE).

3.4 Autres conséquences

L'adoption du nouveau modèle comptable par la Confédération contribue à l'amélioration de la statistique des finances publiques de la Suisse.

4 Rapport avec le programme de la législature

Le projet est annoncé dans le rapport du Conseil fédéral sur le Programme de la législature 2003–2007 du 25 février 2004 (FF 2004 1035 1082).

5 Aspects juridiques

5.1 Constitutionnalité

L'acte législatif soumis se fonde en premier lieu sur l'art. 173, al. 2, Cst. L'art. 126 Cst. relatif à la gestion des finances constitue également une base essentielle. Cette disposition, qui régit au niveau constitutionnel le frein à l'endettement, a en partie un caractère justifiant des compétences et requiert explicitement des dispositions d'exécution au niveau de la loi (voir art. 13 à 18 P-LFC concernant le frein à l'endettement).

La délégation de compétences législatives demandée par le Conseil fédéral dans certains domaines s'avère nécessaire et recevable. Elle est nécessaire compte tenu du caractère très technique des prescriptions à édicter et du fait qu'il faut pouvoir procéder à une adaptation permanente aux besoins concrets et à l'évolution des normes de présentation des comptes déterminantes (en partie internationales). Elle est recevable car les décisions fondamentales restent du ressort du législateur et que les compétences législatives déléguées au Conseil fédéral sont décrites de manière précise dans la loi.

Il est prévu de regrouper des dispositions d'exécution proprement dites et des dispositions supplétives de lois dans l'ordonnance entièrement révisée sur les finances de la Confédération (OFC; RS 611.01). A cet égard, nous considérons que le projet de nouvelle OFC doit être soumis à l'obligation de consultation au sens de l'art. 151 LParl (RS 171.10).

Liste des unités administratives soumises à la GMEB

(état au 1^{er} juillet 2004)

Office fédéral de météorologie et de climatologie (MétéoSuisse)	depuis 1997
Office fédéral de topographie (swisstopo)	depuis 1997
swissmint (Monnaie fédérale)	depuis 1998
Office fédéral de la communication (OFCOM)	depuis 1999
Office fédéral de métrologie et d'accréditation (metas)	depuis 1999
Centrale de compensation (CdC)	depuis 1999
Organe d'exécution du service civil (ZIVI)	depuis 1999
Agroscope, auparavant Unité recherche agronomique (URA)	depuis 2000
Haras national d'Avenches	depuis 2000
Institut de virologie et d'immunoprophylaxie (IVI)	depuis 2000
Office fédéral du sport (OFSP)	depuis 2001
Division principale de la sécurité des installations nucléaires (DSN)	depuis 2004

Quantification du potentiel GMEB

	Unités GMEB actuelles		Unités administratives GMEB potentielles		Total
	CHF millions	%	Candidats prioritaires ¹	Autres candidats ²	
Base: budget 2004 en millions	678	1.3%	CHF millions 3'620	CHF millions 2'704	CHF millions 52'538
- Dépenses de fonctionnement ³	479	5.9%	722	1'517	45'537
dont dépenses de personnel	330	7.2%	361	758	5'374
- Dépenses de transfert ⁴	191	0.5%	2'888	1'187	3'125
- Autres dépenses ⁵	8	0.1%	0	0	34'841
Recettes totales	282	0.6%	106	8085	5'321
- Recettes de fonctionnement ⁶	231	41.4%	106	129	39'471
- Autres recettes ⁷	51	0.1%	0	7'956	91
					39'379
					86.7%
					66.4%
					68.3%
					89.1%
					99.9%
					82.3%
					16.4%
					83.1%

¹ Les chiffres de la Bibliothèque nationale suisse (BN) sont basés sur des estimations.

² Les chiffres du seco (parties) ne sont pas quantifiables pour le moment et ils n'apparaissent pas dans la catégorie des candidats prioritaires.

³ Les chiffres de l'Administration fédérale des douanes (AFD) pour le domaine trafic et contrôle des marchandises sont basés sur des estimations.

⁴ Comprendent les dépenses de personnel, les biens et services et les investissements propres à l'administration.

⁵ Comprendent les parts aux recettes fédérales, les dédommagements à des collectivités publiques, les contributions à des dépenses courantes, les prêts et participations ainsi que les contributions à des investissements.

⁶ Comprendent avant tous les dépenses d'armement et les intérêts passifs.

⁷ Comprendent les émoluments, les ventes et taxes et les remboursements.

⁸ Comprendent avant tout les recettes fiscales.

Comparaison entre le régime prévu pour la gestion financière du domaine GMEB et les dispositions actuelles

Budgétisation globale

Régime actuel

- Arrêté sur les budgets globaux concernant les dépenses et les recettes estimées par groupe de produits
- Possibilité de répartir les crédits entre les dépenses courantes et les dépenses d'investissement (pas de budgétisation séparée)

Régime prévu

- Arrêté sur les budgets globaux concernant le total des charges et des produits estimés ainsi que le total des dépenses d'investissement et des recettes
- Impossibilité de répartir les crédits entre les charges courantes et les dépenses d'investissement (budgétisation séparée)

Budgets des groupes de produits

Régime actuel

- Grande souplesse en ce qui concerne les répartitions de crédits pendant l'année entre les groupes de produits
- Mention d'activités principales par groupe de produits dans l'exposé des motifs

Régime prévu

- Possibilité de répartir les crédits pendant l'année que si les objectifs en matière de prestations sont atteints ou si les planifications relatives aux groupes de produits politiquement importants sont respectées.
- Mention de deux à trois objectifs mesurables en matière de prestations par groupe de produits dans l'exposé des motifs

Création et utilisation de réserves

Régime actuel

- Création de réserves générales en cas de dépenses moindres que prévu ou de recettes supplémentaires nettes liées aux prestations
- Création de réserves à charge de l'enveloppe budgétaire; aucune décision séparée dans le cadre du compte d'Etat

Régime prévu

- Création de réserves générales en cas de charges moindres que prévu ou de produits supplémentaires nets liés aux prestations, ainsi que de crédits d'investissement non utilisés et non liés à des projets déterminés
- Décision séparée concernant la création de réserves dans le cadre du compte d'Etat

Dépassement de crédit

Régime actuel

- Couverture de dépenses supplémentaires par des recettes excédentaires liées à des prestations d'un montant au moins égal, autorisée sans demande de crédit supplémentaire

Régime prévu

- Couverture de charges supplémentaires ou de dépenses d'investissement par des produits excédentaires liés à des prestations d'un montant au moins égal ou par un prélèvement du même montant sur les réserves, autorisée sans demande de crédit supplémentaire

Plan comptable général de la Confédération (Projet)

BILAN		COMPTE DE RESULTATS		COMPTE DES INVESTISSEMENTS	
1 ACTIF	2 PASSIF	3 CHARGES	4 REVENUS	5 DEPENSES D'INVESTISSEMENT	6 RECETTES D'INVESTISSEMENT
10 PATRIMOINE FINANCIER	20 FONDS EXTERNES	30 CHARGES PROPRES	40 REVENUS FISCAUX	50 BIENS D'INVESTISSEMENT	60 VENTES DE BIENS D'INVESTISSEMENT
100 Disponibilités et placements à court terme	200 Engagements courants	300 Charges de personnel	41 PATENTES ET CONCESSIONS	51 IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	61 VENTE D'IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
101 Créances	201 Engagements financiers à court terme	301 Charges de matières et de marchandises	42 TAXES	52 PRETS	62 REMBOURSEMENT DE PRETS
104 Comptes de régularisation actifs	204 Comptes de régularisation passifs	302 Charges d'exploitation	43 REVENUS FINANCIERS	53 PARTICIPATIONS	63 CESSION DE PARTICIPATIONS
106 Stocks d'inventaire	205 Provisions à court terme	303 Biens d'investissement non capitalisables	45 REVENUS DIVERS	56 CONTRIBUTIONS A DES INVESTISSEMENTS	66 REMBOURSEMENT DE CONTRIBUTIONS A DES INVESTISSEMENTS
107 Placements financiers	206 Autres engagements financiers à long terme	304 Intérêt d'emprunt		58 DEPENSES D'INVESTISSEMENT EXTRAORDINAIRES	68 RECETTES D'INVESTISSEMENT EXTRAORDINAIRES
14 PATRIMOINE ADMINISTRATIF	207 Engagements envers des comptes spéciaux	305 Amortissements		59 REPORT AU BILAN	69 REPORT AU BILAN
140 Biens d'investissement	208 Provisions à long terme	33 CHARGES FINANCIERES			
141 Immobilisations incorporelles		330 Charges d'intérêt			
144 Prêts		331 Pertes de change			
145 Participations		332 Commissions, frais, taxes			
148 Contributions à des investissements		339 Autres charges financières			
18 FINANCEMENTS SPECIAUX	28 FINANCEMENTS SPECIAUX	36 DOMAINE DES TRANSFERTS			
180 A vances à des financements spéciaux	280 Engagements envers des financements spéciaux	360 Quotés-parts de tiers aux recettes de la Confédération			
		361 Dédommagements à des collectivités publiques			
		362 Contributions à des propres institutions			
		363 Contributions à des financements spéciaux			
		365 Révaluations sur charges de transfert			
	29 CAPITAL PROPRE	37 ATTRIBUTIONS A DES FINANCEMENTS SPECIAUX	47 PRELEVEMENTS SUR LES FINANCEMENTS SPECIAUX		
	290 Fonds spéciaux		48 REVENUS EXTRAORDINAIRES		
	291 Réserves provenant d'enveloppes budgétaires				
	293 Autres réserves				
	299 Excédent / découvert du bilan				

Termes et définitions

Terme	Définition/Explications
Amortissement	<p>Moins-value comptabilisée sur les biens d'équipement et les éléments du patrimoine immatériel. Il existe des amortissements planifiés et des amortissements non planifiés.</p> <ul style="list-style-type: none">– Les amortissements planifiés sont répartis dans le temps en fonction de la durée d'amortissement de manière à refléter la dépréciation due au vieillissement et à l'utilisation.– Les amortissements non planifiés reflètent des dépréciations permanentes qui ne sont pas dues à l'utilisation ordinaire.
Annexe	<p>Partie des comptes annuels dans laquelle sont décrits les principes régissant l'établissement des comptes annuels ainsi que le modèle comptable sous-jacent. L'annexe contient aussi des explications relatives à certains postes importants, ainsi que des informations servant à analyser la situation financière et celle des risques de l'entité.</p>
Article budgétaire	<p>Désignation générale des crédits de charges et d'investissement ainsi que des articles de revenu et de recette.</p>
Avoir conditionnel	<p>Élément d'actif éventuel découlant d'un événement passé et dont l'existence dépend de la réalisation ou non d'événements futurs, incertains et qui ne peuvent être influencés qu'en partie (raison pour laquelle cet élément d'actif ne figure pas au bilan).</p>
Biens immatériels	<p>Actifs non monétaires, sans substance physique, tels que concessions, brevets, licences, survalueur, droits d'auteur, logiciels.</p>
Bilan	<p>Partie des comptes annuels dans laquelle est présentée la situation du patrimoine (actif) et des engagements (passif) à la date de clôture. Un excédent d'actif équivaut à du capital propre et un solde de passif à un découvert du bilan.</p> <ul style="list-style-type: none">– Structure de l'actif: patrimoine financier, patrimoine administratif et financements spéciaux.– Structure du passif: capitaux de tiers à court terme, capitaux de tiers à long terme, financements spéciaux et capital propre/découvert du bilan.
Cercle de consolidation	<p>Liste des entités et établissements dont les clôtures de compte sont intégrées dans le compte consolidé.</p>

Terme	Définition/Explications
Charges	Diminution de valeur comptabilisée. Les charges comprennent les dépenses et les charges comptables telles que les amortissements et les régularisations dans le temps.
Charges de transfert	Ressources transférées à des tiers sans contre-prestation directe (parts aux recettes de la Confédération, contributions à des dépenses courantes), ainsi que réévaluations des contributions à des investissements, des prêts et des participations.
Charges et revenus avec ayant des incidences financières	<ul style="list-style-type: none"> – dépenses – recettes
Clarté	Principe comptable selon lequel les informations relatives à l'établissement des comptes doivent être compréhensibles pour les lecteurs.
Comptabilité analytique	Partie de la comptabilité d'exploitation dans laquelle les coûts sont calculés et présentés par nature, par centres de coûts et par unités d'imputation et dont le solde constitue le résultat d'exploitation.
Comptabilité d'exercice	Méthode comptable consistant à comptabiliser les transactions au moment où elles sont enregistrées dans la comptabilité (fait générateur), non au moment où elles font l'objet d'un encaissement ou d'un décaissement. Les transactions apparaissent ainsi dans le bilan de la période durant laquelle elles ont été imputées. Equivalent anglais: accrual accounting
Comptabilité de caisse	Méthode comptable consistant à comptabiliser les transactions au moment où elles sont matérialisées par un encaissement (recettes) ou un décaissement (dépenses). Equivalent anglais: cash accounting
Compte consolidé	Présentation des finances fédérales tenant compte des entités étroitement liées à la Confédération, qui figurent dans le cercle de consolidation. Les postes des bilans et des comptes de résultats des entités prises en considération sont additionnés, sous déduction de toutes les écritures réciproques (présentation reposant sur l'hypothèse qu'il s'agit d'une seule entité).

Terme	Définition/Explications
Compte de financement	Partie des comptes annuels dans laquelle sont présentés les flux de trésorerie selon la méthode dite directe. <ul style="list-style-type: none"> – Niveau 1: solde de financement résultant des transactions ordinaires, c'est-à-dire solde des recettes et des dépenses courantes ainsi que des recettes et des dépenses d'investissement ordinaires. – Niveau 2: solde des transactions extraordinaires (conformément à la définition du frein à l'endettement). – Niveau 3: solde des flux de fonds provenant du financement externe et de la variation du patrimoine financier net.
Compte de résultats	Partie des comptes annuels dans laquelle sont présentées les diminutions et les augmentations de valeur sur une période déterminée, ainsi que le résultat (résultat se référant à une certaine période). <ul style="list-style-type: none"> – Niveau 1: résultat ordinaire, c'est-à-dire solde des charges et des revenus ordinaires. – Niveau 2: résultat extraordinaire, c'est-à-dire solde des charges et des revenus extraordinaires (conformément à la définition du frein à l'endettement).
Compte des investissements des unités administratives	Deuxième volet des comptes des unités administratives qui présente les crédits d'investissement (dépenses d'investissement) et les recettes d'investissement.
Consolidation intégrale	Méthode comptable visant à regrouper tous les actifs et passifs, ainsi que toutes les charges et tous les revenus des unités comprises dans la consolidation, sous déduction des échanges internes d'écritures au sein du groupe.
Crédit d'engagement	Décision du Parlement autorisant l'engagement de dépenses pour un projet déterminé ou un groupe de projets similaires jusqu'à concurrence de l'engagement financier maximal autorisé.
Crédit de charges	Décision du Parlement autorisant l'imputation de charges sur un crédit précis durant l'exercice budgétaire, aux fins indiquées et jusqu'à concurrence du montant voté.
Dépenses	Paiements à des tiers, y compris les charges dues aux créanciers (paiements encore dus).

Terme	Définition/Explications
Engagement conditionnel	<p>a) Engagement éventuel (p. ex. garanties) découlant d'un événement passé et dont l'existence dépend de la réalisation ou non d'événements futurs qui ne peuvent être influencés qu'en partie (raison pour laquelle ce type d'engagement ne figure pas au bilan, mais seulement dans l'annexe).</p> <p>b) Engagement courant découlant d'un événement passé (p. ex. cautionnement) qui ne figure cependant pas dans les comptes parce qu'un décaissement est improbable ou parce que le montant de l'engagement ne peut pas être estimé à sa juste valeur (ne figure donc que dans l'annexe).</p>
Entité contrôlée	<p>Entité subordonnée à une autre. Ce critère est utilisé pour définir le cercle de consolidation. Les normes IPSAS définissent les rapports de contrôle en fonction des facteurs «utilité» et «pouvoir».</p> <ul style="list-style-type: none"> – Utilité: une entité profite des activités de l'autre. – Pouvoir: une entité peut déterminer la stratégie financière et opérationnelle de l'autre. – Equivalent anglais: controlled entity
Entrepôt de données (commerciales)	<p>Système d'informations (financières) autorisant l'analyse des informations sous une forme détaillée et consolidée.</p> <ul style="list-style-type: none"> – Equivalent anglais: business warehouse
Enveloppe budgétaire	<p>Instrument de gestion de la GMEB par lequel le Parlement approuve les revenus et les recettes d'investissement prévus en même temps que les crédits nécessaires au domaine propre à l'administration (domaine de fonction) pour les charges et les dépenses d'investissement. En principe, aucune compensation n'est possible entre les revenus et les charges ainsi qu'entre les recettes et les dépenses d'investissement.</p>
Financements spéciaux	<p>Affectation obligatoire de revenus à la réalisation d'une tâche publique en vertu d'une loi ou d'une base juridique équivalente.</p>
Fonds spéciaux	<p>Ressources allouées à la Confédération par des tiers qui les ont grevées de charges (la plupart du temps affectation à un but spécifique) ou provenant de crédits budgétaires en vertu de dispositions légales.</p>
Gestion administrative axée sur la gestion d'entreprise	<p>Mode de gestion de l'administration fondé sur les principes de la gestion d'entreprise.</p>

Terme	Définition/Explications
Gestion du changement	Ensemble des mesures qui doivent être prises pour que les organismes et services intéressés soient capables de gérer la mise en œuvre des changements induits par le projet. – Equivalent anglais: change management
Gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB)	Modèle de gestion de la Confédération destiné aux unités administratives dans lequel l'action de l'Etat est axée de manière accrue sur les prestations et sur les résultats obtenus (nouvelle gestion publique). Cette conception donne une plus grande marge de manœuvre aux unités administratives dans l'utilisation des ressources, mais en contrepartie la responsabilité de ces unités en matière de résultats est augmentée. A cet égard, le mandat de prestations a une importance capitale puisqu'il définit en termes de qualité et de quantité les prestations à fournir dans le cadre financier fixé.
GMEB	gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire
Image fidèle et sincère	voir présentation fidèle. – Equivalent anglais: true and fair view
Imputation des prestations	Facturation réciproque des prestations entre les unités administratives avec imputation sur leurs crédits.
Instrument financier	Dettes, respectivement créances qui représentent simultanément un élément d'actif financier pour l'une des parties et un engagement financier ou un instrument de capitaux propres pour l'autre (crédits, instruments financiers dérivés, emprunts, etc.).
Méthode de la mise en équivalence	Méthode de mise en compte des participations selon laquelle la quote-part de l'entité détentrice dans le capital propre de la participation est comptabilisée. La variation annuelle de cette valeur figure dans le compte de résultats en tant que résultat des participations (qui correspond en règle générale à une quote-part du résultat annuel). – Equivalent anglais: equity method
Moins-value durable (dégradation)	Dépréciation d'actif consécutive à un repli de la demande, à une modification environnementale, à un dommage matériel, etc. Lorsque la valeur réalisable de l'actif est inférieure à la valeur comptable, cette dernière doit être corrigée au moyen d'un amortissement non planifié. – Equivalent anglais: impairment
Placements de la trésorerie	Placements financiers de la Trésorerie fédérale.

Terme	Définition/Explications
Présentation de l'actif immobilisé	Partie de l'annexe comportant des informations détaillées sur l'évolution d'éléments importants du patrimoine administratif (biens d'investissement, prêts, participations).
Présentation fidèle	Principe régissant l'établissement des comptes annuels selon lequel il est impératif de donner une image fidèle de l'état de la fortune, des finances et des revenus d'une organisation. – Equivalents anglais: fair presentation, true and fair view.
Prestation de garantie	Prestation que le garant s'engage à verser au bénéficiaire lorsqu'un tiers ne fournit pas ou pas correctement une prestation convenue. Les engagements de ce type ne figurent au bilan que si certains critères sont remplis, sinon ils figurent dans l'annexe (engagement conditionnel).
Principe de l'annualité	Principe comptable selon lequel les crédits non utilisés avant la clôture des comptes se périment.
Principe de l'importance relative	Principe comptable selon lequel les informations sont considérées comme indispensables lorsque leur absence ou des erreurs dans la présentation fausseraient l'image des comptes de la Confédération.
Principe de l'inscription à l'actif	Énoncé des conditions qui doivent être remplies pour pouvoir comptabiliser des dépenses d'investissement (avoirs, immobilisations corporelles, etc.) à l'actif du bilan. Les deux critères suivants doivent être remplis de manière cumulative: – utilité économique ou accomplissement de tâches publiques; – détermination fiable de la valeur.
Principe de l'inscription au passif	Énoncé des conditions qui doivent être remplies pour pouvoir comptabiliser un engagement au passif du bilan. Les deux critères suivants doivent être remplis de manière cumulative: – engagement effectif découlant d'un événement passé; – sortie de fonds probable.
Principe de la continuité	Principe général selon lequel l'établissement des comptes et la budgétisation, ainsi que la structure des rapports sur l'état des finances, doivent être maintenus dans le temps afin de permettre des comparaisons fiables entre les exercices. Cela implique que toute modification indispensable doit être présentée de manière transparente.

Terme	Définition/Explications
Principe de la réalisation	Principe comptable selon lequel les produits découlant de prestations sont portés en compte au moment de la fourniture des prestations en question.
Principe du fait générateur (ou de la délimitation dans le temps)	comptabilité d'exercice
Principe du produit brut	Principe général régissant l'établissement des comptes selon lequel les éléments de l'actif et du passif, de même que les revenus et les charges sont présentés séparément (interdiction de compensation).
Principes comptables	Principes généraux régissant la tenue de la comptabilité dont les buts sont de garantir l'universalité et la traçabilité des écritures ainsi que de prévenir l'arbitraire lors de la mise en compte des transactions.
Principes régissant l'établissement du budget	Principes généraux qui doivent guider les instances compétentes lors de l'établissement des budgets, dont le but est de garantir l'uniformité du budget et, par conséquent, l'application de critères uniformes à l'octroi des crédits.
Provision	Engagement découlant d'un événement passé, dont le montant et l'échéance sont incertains. Les incertitudes peuvent également porter sur la fourniture à proprement parler des marchandises ou des prestations ainsi que sur le destinataire.
Recettes	Paiements de tiers, y compris les créances sur débiteurs.
Réévaluation	Correction de la valeur des créances, des prêts ou des participations consécutive à leur dépréciation.
Régularisation des comptes	Imputation des charges et des revenus sur la période où le fait générateur a eu lieu (comptabilité d'exercice).
Réserves	Elément du capital propre. A la Confédération il s'agit essentiellement des réserves des unités administratives GMEB issues des enveloppes budgétaires, qui sont subdivisées en réserves générales, réserves affectées et fonds spéciaux.
Résultat	Solde des charges et des revenus (bénéfice ou perte).
Retraitement	Modification des informations comptables pour les adapter à de nouveaux principes régissant l'établissement des comptes. – Equivalent anglais: restatement

Terme	Définition/Explications
Revenu	Augmentation de valeur comptabilisée. Les revenus comprennent les recettes et les revenus comptables telles que les comptes de régularisation pour les prestations non encore facturées.
SCI	système de contrôle interne
Solvabilité	Evaluation du crédit des opérateurs économiques en fonction de leur solvabilité financière, de leur honorabilité et de leur trésorerie.
Système de contrôle interne (SCI)	Ensemble de processus, de méthodes et de mesures servant à optimiser le degré d'efficacité des processus opérationnels, à garantir la fiabilité de la comptabilité et des informations financières, à protéger le patrimoine de la Confédération contre des sorties d'argent injustifiées et à garantir le respect des lois, des instructions et des directives.
Utilité économique future (potentiel d'utilisation)	Principe comptable selon lequel les éléments du patrimoine qui sont nécessaires à l'exécution des tâches publiques sont inscrits au bilan même s'ils ne génèrent pas de valeur en termes financiers. – Equivalent anglais: service potential

