Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

NMC

Le nouveau modèle comptable de la Confédération

Impressum

Rédaction
Administration fédérale des finances
Internet: www.efv.admin.ch

Distribution
OFCL, Vente des publications fédérales, CH-3003 Bern
www.bbl.admin.ch/bundespublikationen
No d'art. 601.205.f

Edition
Septembre 2006

NMC
Le nouveau modèle comptable de la Confédération

Table des matières

	L'essentiel en bref	2
1.	Un nouveau modèle comptable pour la Confédération	4
2.	La structure du nouveau modèle comptable	8
3.	Principes régissant l'établissement du budget et la tenue des comptes	15
4.	Gestion financière	17
5.	Rapports adaptés aux exigences du temps	21
6.	Passage de l'ancien au nouveau système	23
7.	Perspectives	25
8.	Glossaire des principaux termes	26

Figures

Fig. 1 :	L'ancien modèle comptable de la Confédération	4
Fig. 2 :	Position respective des éléments de base dans le NMC, leur structure et leurs corrélations	8
Fig. 3 :	Structure du compte de résultats	9
Fig. 4 :	Structure du compte des investissements	10
Fig. 5 :	Nouveaux types de crédits inscrits au budget et dans les comptes des unités administratives	11
Fig. 6 :	Structure du bilan	12
Fig. 7 :	Structure du compte de financement	12
Fig. 8 :	Structure du plan comptable général	13
Fig. 9 :	Principes régissant l'établissement du budget et la présentation des comptes comme règles relatives aux processus	15
Fig. 10 :	Principes de la gestion duale	18
Fig. 11 :	Trois types de comptabilité analytique	19
Fig. 12 :	Rapports sur l'état des finances	21
Fig. 13 :	De l'ancien compte de financement au compte de résultats et à l'aperçu des crédits	23

L'essentiel en bref

Afin de pouvoir répondre aux exigences croissantes auxquelles est confrontée la gestion financière, la comptabilité de la Confédération a été remaniée de fond en comble. Appliqué pour la première fois lors de l'établissement du budget 2007 et du plan financier 2008-10, le nouveau modèle comptable de la Confédération (NMC) présente en substance *deux nouvelles orientations fondamentales*.

D'une part, le nouveau modèle comptable place les processus financiers et les affaires de la Confédération *dans une double perspective.* En ce qui concerne la gestion globale des finances selon le frein à l'endettement, qui exige l'équilibre des dépenses et des recettes, l'aspect du financement, reflété par le compte de financement, reste central. En revanche, pour la gestion administrative et opérationnelle, c'est désormais l'aspect des résultats qui prime. Tout comme dans l'économie privée, ces derniers sont représentés dans le compte de résultats, que vient compléter une comptabilité analytique d'exploitation. Les conditions permettant une utilisation économique et efficace des moyens sont ainsi sensiblement améliorées.

D'autre part, avec l'introduction du NMC, la comptabilité de la Confédération s'appuie sur les normes IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), les seuls principes exhaustifs et largement reconnus dans le secteur public. Cette référence, gage de transparence et de continuité de la comptabilité, renforce la pertinence des rapports sur l'état des finances. La nouvelle structure comptable et le passage à une présentation commerciale des comptes permettent en outre à la Confédération de se rapprocher de la pratique de présentation des comptes prévalant dans d'autres collectivités et dans l'économie privée, ce qui facilite la comparaison. Transparence et comparabilité à leur tour allègent la gestion financière et éveillent la confiance du public.
Le remaniement de la comptabilité touche dans une même mesure la structure comptable, la présentation des comptes, la gestion budgétaire et les rapports sur l'état des finances. Les éléments suivants caractérisent le nouveau modèle comptable :

La structure comptable, qui suit pour l'essentiel le modèle prévalant dans l'économie privée, se compose du compte de résultats, du bilan ainsi que du compte de financement. Le *compte de résultats,* qui est géré au niveau de l'unité administrative et consolidé au niveau de la Confédération, est le nouveau pilier de la comptabilité fédérale. Il sert de base à l'octroi des crédits et à l'élaboration de l'aperçu du financement. Le compte de résultats met en regard les charges (diminution de valeurs) et les revenus (augmentation de valeurs) de l'exercice. Son solde indique le résultat annuel, qui est inscrit comme bénéfice ou comme perte dans le bilan.

Le *bilan* renseigne sur la structure de la fortune et des capitaux de la Confédération. Le solde du bilan indique le découvert (ou, si le solde est positif, le capital propre) accumulé les années précédentes. Le NMC ne modifie presque pas la structure du bilan. En revanche, avec le nouveau système, le bilan est désormais établi déjà au niveau de l'unité administrative.

Le *compte de financement* indique le besoin de financement global. Dans son volet financier, il présente – en principe comme l'ancien compte de financement – les dépenses et les recettes. Pour cette raison, il revêt une importance particulière pour la gestion globale des finances fédérales, qui vise à atteindre un budget équilibré. Le compte de financement est établi pour l'ensemble de la Confédération sur la base du compte de résultats et du bilan.

Enfin, *les investissements* sont présentés séparément au niveau de l'unité administrative en vue de l'octroi de crédits, ce qui constitue une particularité de la comptabilité publique. (Comme il s'agit de flux financiers, le Parlement doit, dans l'exercice de sa fonction de conduite et en application du frein à l'endettement, pouvoir se prononcer directement sur les investissements.) Les investissements sont réunis, avec les postes du compte de résultats, dans ce qui est appelé l'aperçu des crédits.

Avec le NMC, *l'établissement du budget ainsi que la tenue et la présentation des comptes* suivent des principes commerciaux ; autrement dit, l'aspect des résultats prévaut. Cela signifie que toutes les valeurs sont comptabilisées sur la période pendant laquelle elles sont utilisées ou produites (« accrual accounting and budgeting »). De même, des processus purement comptables comme les amortissements sont désormais saisis. L'évaluation des postes du bilan suit le principe familier à l'économie privée de la présentation fidèle, qui vient remplacer le principe de prudence inspiré du droit des obligations. Ce changement entraîne parfois des variations considérables dans les valeurs du bilan par rapport à l'ancien système.

Avec le NMC, *la gestion des finances* obéit au *principe de la gestion duale.* Désormais, les unités administratives seront gérées par le biais du compte de résultats et du compte des investissements, ainsi que par la *comptabilité analytique* d'exploitation. Dans ce cadre, tant les critères de politique budgétaire du Parlement (décision budgétaire) que le point de vue de la gestion d'entreprise propre aux unités administratives (exécution du budget) ont leur importance. Avec la décentralisation systématique des responsabilités en matière de gestion des crédits et avec l'introduction de l'imputation interne des prestations, la conscience des coûts est renforcée d'autant et l'engagement économique des ressources est encouragé. Parallèlement à l'introduction du NMC, le modèle de gestion par mandats de prestations et enveloppes budgétaires (GMEB) est étendu à de nombreuses autres unités administratives.

Peu de changements interviennent par contre pour la gestion globale des finances fédérales, pour laquelle le compte de financement, conformément aux dispositions du frein à l'endettement, continue d'occuper la place centrale. De même, le plan financier reste l'instrument de pilotage central du Conseil fédéral et du Parlement pour la fixation des priorités politiques et budgétaires à moyen terme dans la planification des tâches.

Avec le NMC, *les rapports sur l'état des finances* se présentent sous un nouveau jour et avec un contenu plus étoffé. Par rapport à l'ancien système, ils gagnent en pertinence. La structure modulaire permet aux différents groupes d'intérêts de se faire rapidement une idée de l'état de la fortune, des revenus et des finances de la Confédération et, au besoin, de se procurer des informations plus détaillées.

Avec l'introduction de sa structure formelle, le projet NMC franchit une étape importante et entre dans une nouvelle phase. Les changements amorcés avec le NMC en vue d'optimiser la gestion globale des finances fédérales et en vue d'axer davantage la gestion de l'administration sur les principes de la gestion d'entreprise ne s'achèvent pas là. Au contraire, le NMC se veut un processus continu d'apprentissage et d'adaptation, qui doit être utilisé et entretenu.

1. Un nouveau modèle comptable pour la Confédération

Dans toute organisation, la comptabilité est le reflet financier des processus et de la situation économiques. Elle a pour tâche principale de fournir toute information d'ordre financier utile à la gestion. Elle doit en particulier permettre de donner aux différents milieux intéressés des éclaircissements sur la marche des affaires et leurs retombées financières. La comptabilité remplit donc deux fonctions fondamentales :

- En premier lieu, elle doit rendre compte de l'organisation face à l'extérieur. Les milieux intéressés tels que les actionnaires et les créanciers, ou dans le secteur public le Parlement, les partis et les contribuables, doivent savoir où, au cours d'une période, des valeurs ont été générées ou dépensées, de quelles sources provient l'argent perçu et à quelles fins il a été dépensé, et enfin comment l'état de la fortune a varié au cours du temps. Une présentation transparente, compréhensible et standardisée de tous ces faits permet aux destinataires d'exercer une influence sur l'évolution de l'organisation dans les limites de leurs droits et de leurs obligations. La comptabilité doit en outre, à l'image d'un livre de bord financier, fournir les bases nécessaires à la vérification de la légalité des opérations financières.

- Deuxièmement, la comptabilité doit fournir, à l'interne, une aide à la gestion financière et opérationnelle. Des informations détaillées et ciblées permettent aux responsables de piloter les processus opérationnels conformément à leur mandat et de les réaliser économiquement. La comptabilité sert ainsi à la fois au contrôle interne et à la prise de décision.

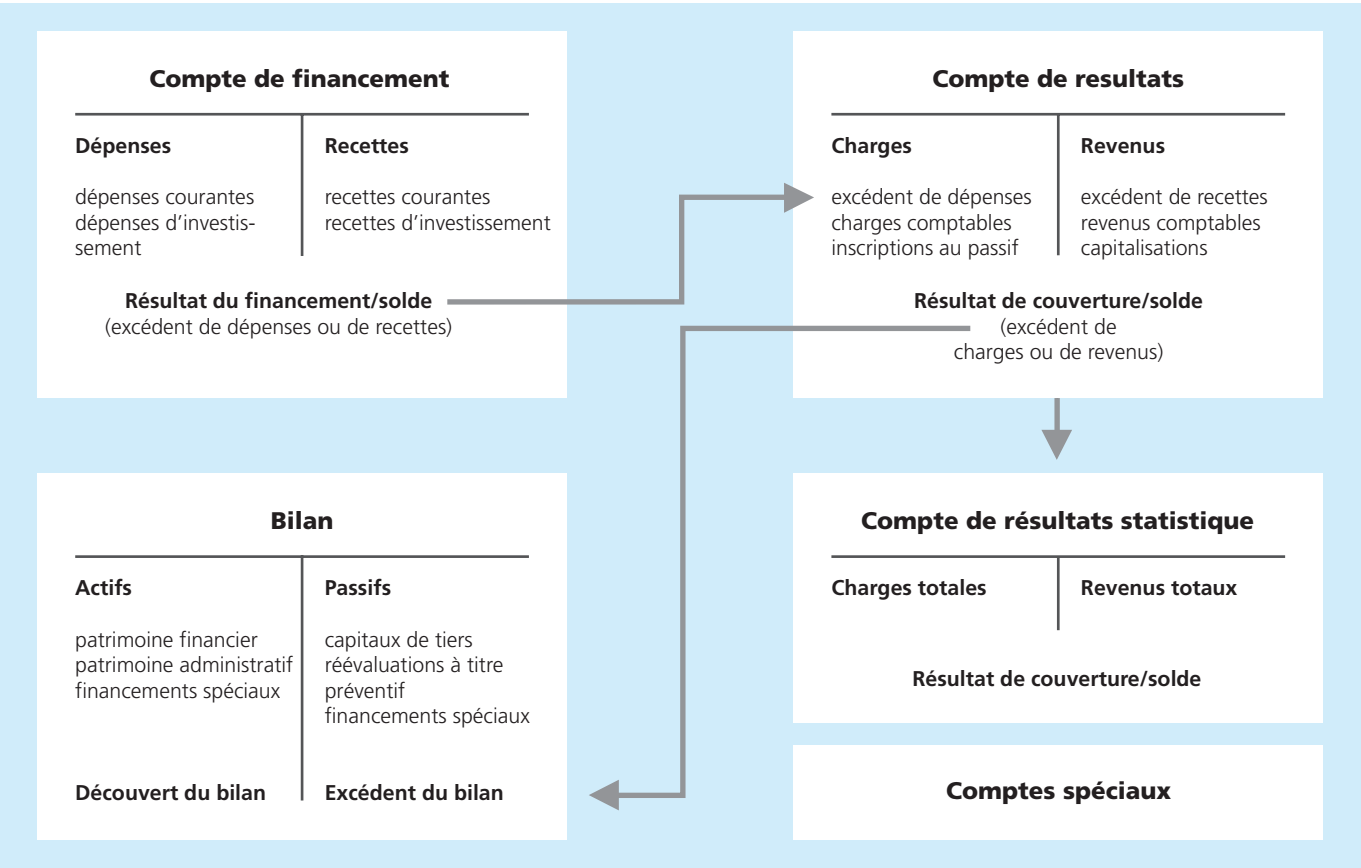
Ces fonctions de base sont assurées par différents systèmes. Il est cependant capital que la configuration du modèle comptable soit axée sur les normes et objectifs de l'organisation en matière de gestion, et qu'elle tienne compte des besoins des destinataires en matière d'information. Ces facteurs dépendent encore une fois des buts et des tâches de l'organisation, ainsi que de son statut institutionnel.

Le système comptable de l'économie privée diffère du système public

Dans la comptabilité de l'économie privée, la présentation de la chaîne de processus « investir – générer et vendre des valeurs – refinancer » est au premier plan : rentabilité et liquidité constituent les points forts de l'économie privée. Les éléments centraux d'une comptabilité privée sont donc le compte de résultats, le compte de financement et le bilan, ainsi qu'une comptabilité analytique interne minutieuse.

A l'opposé de l'économie privée, dans un budget public financé essentiellement par des impôts, ce n'est pas le bénéfice qui prime,

Fig. 1 : L'ancien modèle comptable de la Confédération



mais l'équilibre entre les dépenses et les recettes. Cette particularité confère à l'aspect du financement une importance spéciale. Cela vaut tout particulièrement pour la Confédération, qui présente un volume élevé de dépenses de transfert (« subventions ») et des dépenses propres relativement modestes, des dépenses d'investissement en grande partie régulières et un budget dont le volume est important par rapport à l'ensemble de l'économie.

Le compte de financement, pierre angulaire de l'ancien système comptable de la Confédération

Jusqu'à présent, la comptabilité fédérale était centrée sur le compte de financement : celui-ci indiquait les recettes et les dépenses résultant de l'exécution des tâches, et les ventilait par unité administrative et par objectif. Son solde montrait au niveau agrégé dans quelle mesure les dépenses et les investissements fédéraux en cours étaient couverts par les recettes. Le compte de financement servait simultanément à des fins internes et externes : d'une part, en tant que reflet du programme d'action du Parlement et du gouvernement, il rendait compte des finances de la Confédération vis-à-vis de l'extérieur ; d'autre part, il était à la fois un instrument de gestion et une source d'information pour l'établissement des priorités en matière de politique budgétaire, pour la gestion du budget dans son ensemble et des crédits dans les unités administratives, ainsi que pour l'analyse des effets de la politique financière de la Confédération sur l'économie.

En complément, la Confédération tenait également un compte de résultats sommaire tiré des données du compte de financement, lequel servait à déterminer les effets de la gestion des finances sur la fortune et sur les dettes, c'est-à-dire à établir le bilan. Autant le bilan que le compte de résultats étaient établis uniquement au niveau de l'ensemble de la Confédération, et non au niveau des différentes unités administratives. Le compte de résultats ne donnait pas non plus d'indications sur la nature des différents revenus et charges. Ceux-ci devaient être estimés par un compte statistique (fig. 1).

L'ancien système comptable de la Confédération, avec le compte de financement en son centre, a longtemps permis de remplir le double rôle de vecteur d'information externe et d'instrument de gestion politique et stratégique. Ces dernières années cependant, alors qu'apparaissait l'importance d'une gestion de l'administration publique axée sur les principes de l'économie d'entreprise, ses inconvénients ont commencé à se faire sentir.

La gestion de l'administration, et partant la comptabilité publique, face à des exigences croissantes

En réponse à la diversification des tâches et à l'augmentation des attentes face à la qualité des prestations de l'Etat, divers projets de réforme ont été lancés ces dernières années dans le but d'augmenter la rentabilité et l'efficacité de l'administration publique. Un tel objectif exige, en complément à la perspective politique et stratégique, une gestion de l'administration qui ne soit pas seulement axée sur la correction juridique, mais aussi sur les coûts et les résultats de l'activité étatique.

Cette extension des objectifs de gestion demande aussi de nouveaux moyens d'information. Aussi, parallèlement aux réformes dans le domaine du gouvernement et de l'administration, la Confédération a-t-elle entrepris une révision de la comptabilité. Il ne faisait à cet égard aucun doute qu'un modèle comptable performant devait, comme jusqu'ici, être en mesure de présenter l'aspect du financement, une telle présentation constituant la base de la gestion des finances de la Confédération. Cependant, à côté du compte de financement, un compte de résultats complet devait être établi, qui mette également en lumière le niveau de l'exploitation opérationnelle, et en particulier de la gestion des coûts d'exploitation.

Cette double orientation du système comptable est au centre du nouveau modèle comptable, la référence aux principes généralement reconnus en matière de comptabilité publique (normes IPSAS) formant l'autre caractéristique principale de ce système.

Les objectifs du nouveau modèle comptable

Avec l'introduction du nouveau modèle comptable, la Confédération entend informer de manière *complète* et *transparente* sur l'état de ses revenus, de ses finances et de sa fortune. Ces informations doivent permettre aux responsables de la gestion et aux milieux concernés d'évaluer de manière fiable et différenciée les tenants et aboutissants financiers et les processus de la Confédération à chacun des différents niveaux, et d'en tirer des décisions ciblées. Deux objectifs sont au cœur de la réforme :

- Le modèle comptable doit donner sur la gestion financière et économique de la Confédération un double aperçu qui réponde à la diversification des besoins de pilotage.

  L'*aperçu du financement,* fourni par le compte de financement, est important lorsqu'il s'agit d'assurer l'équilibre des dépenses et des recettes tel qu'il est exigé par les dispositions du frein à l'endettement. Il a valeur de référence pour la fixation des priorités politiques en matière de dépenses et pour le plan financier à moyen terme. Cet aperçu, qui montre les effets financiers de l'activité de l'Etat, revêt donc également une grande importance pour les partis politiques et les contribuables, ainsi que pour l'établissement d'analyses et de comparaisons relatives à l'économie nationale.

  L'*aperçu des résultats,* qui est désormais fourni par le compte de résultats, montre les dépenses et les recettes des unités administratives durant un exercice comptable. Il livre, conjointement à une comptabilité analytique développée, les informations essentielles pour une gestion économique et efficace des unités administratives, et permet aux responsables de connaître la marge de manœuvre dont ils disposent et de l'utiliser. La présentation des coûts effectifs apporte également une somme d'éclaircissements bienvenus sur le plan stratégique.

L'aperçu du financement et l'aperçu des résultats fournissent chacun un éclairage différent sur le budget fédéral. Les informations qu'ils apportent servent à deux tâches de gestion distinctes. Les deux volets ont cependant leur importance propre ; ils se complètent mutuellement et offrent une image complète de la situation financière de la Confédération.

- Le deuxième objectif – la *transparence* – se rapporte à la qualité et à la forme caractérisant la représentation des processus et de la situation financiers. La transparence, qualité attendue d'un système comptable, implique un compte d'Etat limpide, ce qui représente une tâche exigeante et complexe, les informations financières devant apparaître de manière à la fois fidèle, logique et compréhensible.

  La continuité et la compatibilité sont tout aussi importantes : sans elles, impossible de faire des comparaisons dans le temps, ou avec d'autres collectivités. L'exigence de transparence répond en fin de compte à la volonté d'inspirer confiance à toutes les personnes et institutions auxquelles s'adressent les déclarations de la comptabilité.

  Des informations transparentes et fiables reposent sur des principes cohérents et reconnus en comptabilité, d'établissement des comptes et de matière de présentation des rapports. Le nouveau modèle comptable est ainsi largement axé sur les normes IPSAS (« International Public Sector Accounting Standards »), qui ont été créées spécialement pour le secteur public et qui ne cessent d'être développées. Désormais, l'établissement des comptes de la Confédération, en s'appuyant sur ce dispositif normatif lui-même adapté des normes IAS/IFRS de l'économie privée, se rapproche notablement de la pratique suivie dans d'autres collectivités et dans le secteur privé. Des comparaisons internationales peuvent ainsi être plus facilement établies. Cela facilite en outre la compréhension et la formation de l'opinion et contribue de la sorte à augmenter la transparence.

C'est pour remplir ces deux objectifs principaux que le modèle comptable de la Confédération a fait l'objet d'un remaniement complet.

Premier survol des nouveautés du nouveau modèle comptable

Le nouveau modèle comptable présente par rapport à l'ancien système des nouveautés à tous les niveaux. Celles-ci concernent la structure de base du modèle avec ses différents comptes, les principes régissant l'établissement du budget, la comptabilité et l'établissement des comptes, et enfin la gestion des finances ainsi que le système de rapports. La courte présentation qui suit des principales nouveautés donne une vue d'ensemble tout en formant une transition avec les chapitres suivants.

- *Nouvelle structure du modèle de base :* les éléments fondamentaux du nouveau modèle comptable sont, comme c'est en grande partie le cas pour la structure comptable des entreprises privées, le compte de résultats et le bilan, ainsi que le compte de financement. Au niveau des unités administratives, les investissements sont présentés séparément en vue de l'octroi de crédits. Le compte des investissements forme avec les postes du compte de résultats ce qu'on appelle l'aperçu des crédits. Celui-ci est introduit comme nouvelle forme du budget au niveau des unités administratives.

- *Le compte de résultats, pierre angulaire :* le compte de résultats forme la base de la tenue des comptes et de l'établissement du budget effectués de manière décentralisée dans les unités administratives, ainsi que la base du budget et du compte d'Etat de la Confédération élaborés par la comptabilité centrale. Selon le nouveau système, les autres comptes, qui mettent l'accent sur d'autres aspects, sont sur un pied d'égalité avec les précédents.

- *Passage à une comptabilité basée sur des principes commerciaux :* une comptabilité commerciale se caractérise par le principe de la délimitation par exercice. Cela signifie que toutes les valeurs sont comptabilisées dans la période pendant laquelle elles sont dépensées ou constituées, ce que l'on appelle dans le jargon professionnel « accrual accounting and budgeting ». Sont aussi enregistrées des valeurs qui n'existent qu'au niveau comptable sans avoir d'incidence financière, comme les amortissements ou les provisions. Ces deux règles sont fondamentales pour l'aperçu des résultats.

- *Adaptation des principes régissant l'établissement des comptes :* le fait que les comptes de la Confédération sont établis en s'inspirant des normes IPSAS garantit la transparence du compte d'Etat et la haute qualité des rapports sur les finances fédérales. La comparaison avec d'autres collectivités et avec des entreprises du secteur privé en devient plus aisée. En particulier pour l'établissement du bilan, l'application des nouveaux principes entraîne des corrections notables.

- *Gestion budgétaire :* Le compte de financement continue d'occuper une place prépondérante en ce qui concerne la gestion globale des finances de la Confédération selon les exigences du frein à l'endettement. De même, le plan financier triennal demeure un instrument central pour le Parlement et le Conseil fédéral. Les nouveaux supports d'information donnent une image plus précise des finances de la Confédération dans leur ensemble, du développement des dépenses dans les divers groupes de tâches et de la situation financière au sein des unités administratives.

  Le principe de la gestion duale, qui est au centre du NMC, apporte des nouveautés fondamentales en particulier en ce qui concerne les unités administratives : celles-ci sont désormais gérées sur la base du compte de résultats et du compte des investissements ainsi que d'une comptabilité analytique d'exploitation. De plus, le modèle de gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire (GMEB) sera étendu à de nombreuses autres unités administratives.

- *Imputation des prestations (IP):* dans des domaines choisis, l'échange de prestations au sein de l'administration fédérale fait l'objet d'une imputation avec incidence sur les crédits. Avec l'imputation interne des prestations, la Confédération entend augmenter la transparence des coûts de l'activité administrative et créer une situation de concurrence non seulement entre les fournisseurs internes, mais aussi entre ces derniers et les concurrents externes. Ces deux objectifs visent à accroître la rentabilité au sein de l'administration. L'imputation des prestations n'est possible qu'à condition que le fournisseur de prestations tienne une comptabilité analytique.

- *Comptabilité analytique (CA):* la comptabilité analytique a pour conséquence l'introduction de la comptabilité interne dans l'ensemble de la Confédération. Trois niveaux d'application garantissent une utilisation flexible de la comptabilité analytique en fonction des besoins spécifiques des unités administratives en matière d'information. L'extension des informations de gestion permet une gestion ciblée des coûts pour les unités administratives, et au niveau fédéral, l'emploi d'instruments d'analyse comparative.

- *Rapports sur l'état des finances:* l'établissement des rapports s'effectue sous une nouvelle forme et avec d'autres contenus. La nouvelle structure modulaire permet aux différents cercles intéressés de s'informer rapidement et de façon plus ou moins approfondie, selon leurs besoins, sur l'état des finances fédérales. L'objectif du nouveau système de rapports est de présenter l'état des revenus, des finances et de la fortune de la Confédération de manière fidèle, claire et compréhensible. Par ailleurs, un nouvel élément s'ajoute à l'établissement des rapports: une annexe étendue contenant des informations complémentaires relatives au budget et au compte est publiée.

Avec ces nouveaux éléments et particulièrement avec l'introduction du double aperçu, le nouveau modèle comptable est à même de présenter le budget de la Confédération de manière complète et transparente. Il différencie l'optique budgétaire de l'optique propre à l'économie d'entreprise tout en les reliant l'une à l'autre, permettant ainsi de gérer les finances fédérales en répondant aux exigences de qualité requises.

2. La structure du nouveau modèle comptable

Pour bien saisir la structure du nouveau modèle comptable, trois étapes sont nécessaires. La première étape consiste à se demander quels complexes d'information fondamentaux doivent être représentés par la comptabilité. Cette question mène directement aux trois éléments qui constituent la base du modèle : le compte de résultats, le bilan et le compte de financement. Dans leur fonction, ceux-ci s'apparentent beaucoup aux éléments du modèle qui prévaut dans l'économie privée. Une particularité de la comptabilité publique est que le nouveau modèle comptable mentionne en plus les investissements. Comme ils sont importants pour l'octroi des crédits par le Parlement, ils sont réunis – avec les postes du compte de résultats – dans ce qu'on appelle l'aperçu des crédits.

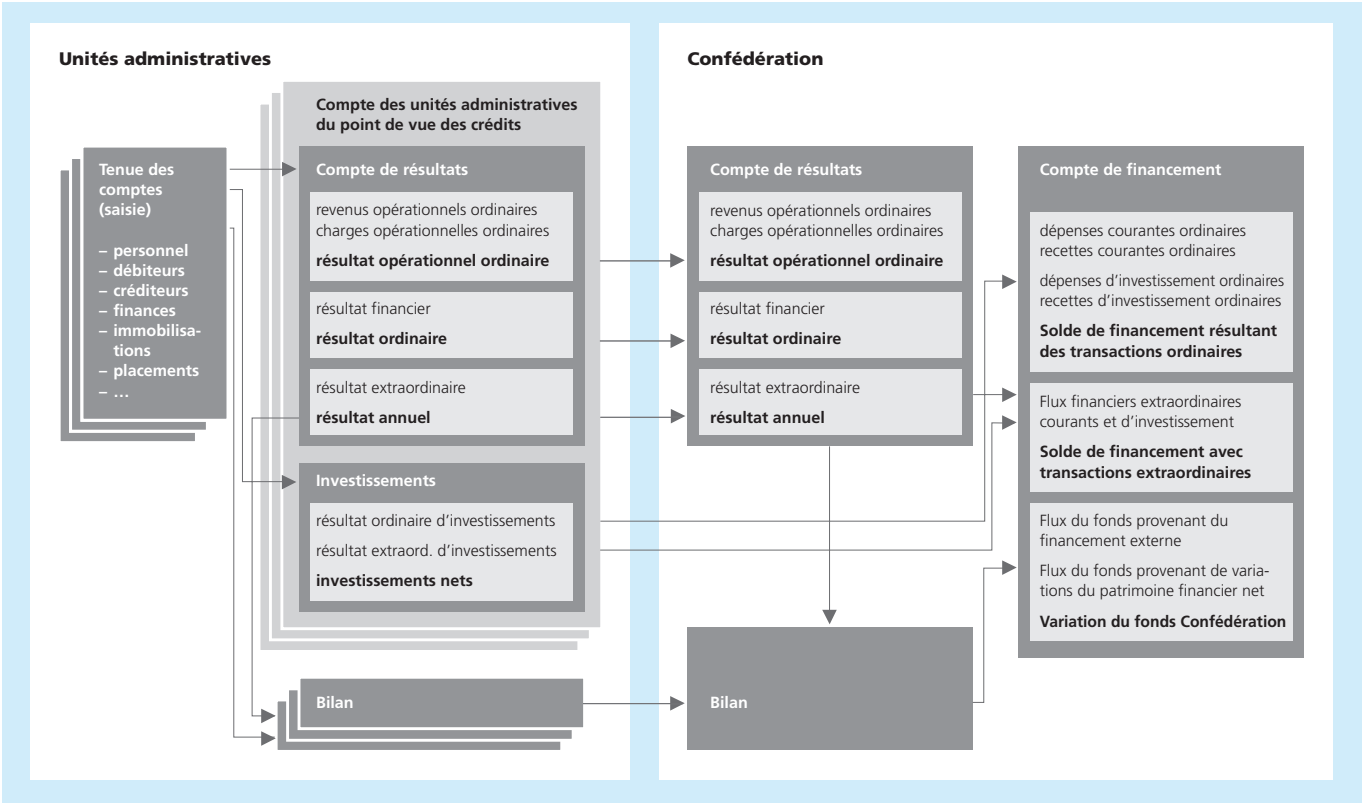
Dans une deuxième étape, il s'agit de déterminer comment ces trois éléments doivent être conçus : leur structure doit être définie. Là aussi, les besoins en information des niveaux hiérarchiques sont décisifs. Alors que, pour la gestion globale des finances fédérales, une image consolidée convient en général, la gestion financière au niveau de l'unité administrative et du département nécessite des informations complémentaires pour une gestion d'entreprise efficace. Par ailleurs, les différents comptes doivent être structurés de manière à permettre des comparaisons au niveau national et international.

La troisième étape enfin consiste à relier les trois éléments entre eux. C'est ici qu'entre en jeu le plan comptable général, dont les plans comptables détaillés mettent en relation les éléments à tous les niveaux de l'administration fédérale – des unités administratives à la Confédération en passant par les départements – et consolident de la sorte le modèle comptable aussi bien horizontalement que verticalement.

La figure 2 donne un aperçu des éléments de base du nouveau modèle comptable, de la place qu'ils occupent dans le système, de leur structure et de leurs corrélations.

Le plan comptable général unifié et la structure comptable semblable dans toute l'administration fédérale garantissent à eux deux un système continu et ininterrompu, d'un seul tenant. Toutes les parties de la comptabilité fédérale reposent sur les mêmes données financières, qui sont enregistrées de manière décentralisée par les unités administratives selon les mêmes règles : valeurs effectives dans la comptabilisation financière, valeurs théoriques du budget et du plan financier dans le module de planification. Les avantages d'un tel système sont patents : grâce à la standardisation des processus financiers (documentation détaillée et compréhensible, système de contrôle interne uniforme) et grâce à la suppression des chevauchements, le nouveau système présente un risque d'erreur nettement inférieur. Les informations financières gagnent en qualité et en fiabilité et fournissent un soutien optimal pour le travail de gestion à tous les niveaux.

Fig. 2 : La position respective des éléments de base dans le NMC, leur structure et leurs corrélations



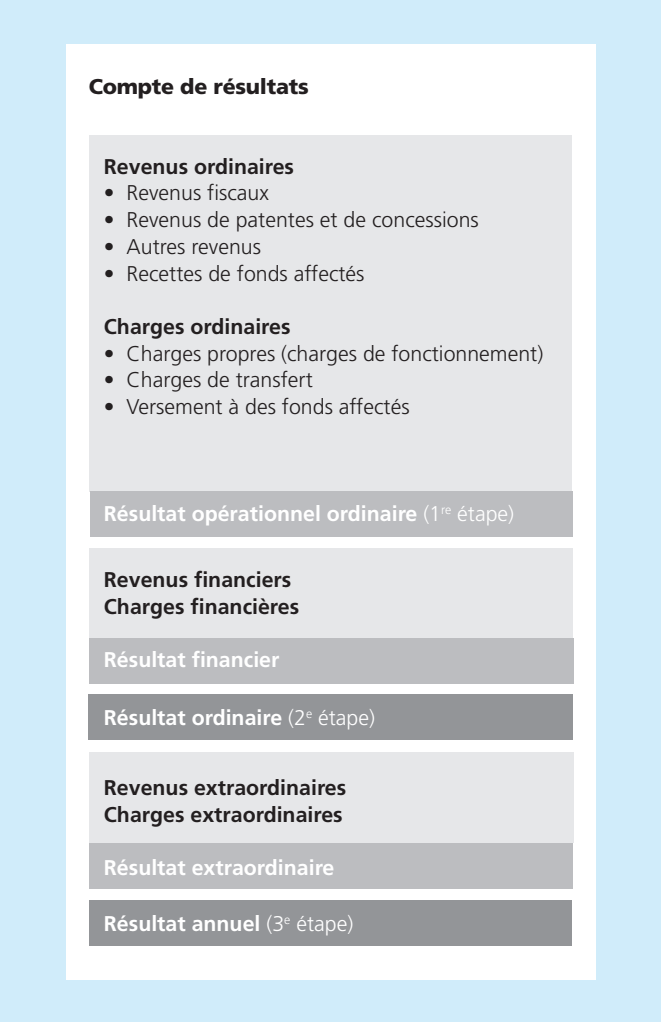
Les paragraphes suivants montrent quelles sont les informations fournies par les éléments de base du système, quelle est la structure de ces derniers et quelles fonctions ils remplissent dans la politique budgétaire et la gestion d'exploitation.

Le compte de résultats enregistre les charges et les revenus et indique le résultat annuel

Avec le nouveau modèle comptable, le compte de résultats est développé en tant qu'élément à part entière. Il constitue la base de l'établissement du budget, ainsi que de la tenue et de l'établissement des comptes au niveau des unités administratives comme à celui de la comptabilité centrale. Il présente en particulier l'aperçu des résultats, élément important pour la gestion opérationnelle de l'administration.

Le compte de résultats indique quelles valeurs la Confédération a utilisées au cours d'une période comptable et quelles valeurs elle a produites. Ses composants principaux sont, du côté des revenus, en particulier les revenus des impôts, des taxes et des émoluments et, du côté des charges, la diminution de valeurs résultant de l'activité administrative de la Confédération (charges propres), qui comprend également les amortissements, les charges relatives aux subventions et aux contributions à d'autres budgets (charges de transfert), ainsi que les attributions à des fonds affectés enregistrées sous les capitaux de tiers (p. ex. taxe d'incitation sur les COV). Le solde des charges et des revenus correspond au résultat annuel, qui est pris en considération dans le bilan en tant qu'excédent (« bénéfice ») ou en tant que découvert (« déficit »).

Fig. 3 : Structure du compte de résultats



Comme le compte de résultats met en regard les charges et les revenus, donc les flux de valeurs (et non les dépenses et les recettes, qui entrent dans le compte de financement en tant que flux financiers), il est établi selon des principes commerciaux. Deux règles importantes et fondamentalement nouvelles sont introduites à ce niveau dans la comptabilité de la Confédération :

- En premier lieu, les charges et les revenus sont enregistrés par période comptable (accrual accounting). C'est ce que l'on appelle le *principe de la réalisation* qui s'applique ici : le montant d'une prestation est normalement comptabilisé à la date où elle est fournie. Pour les impôts et les prestations de transfert, est déterminante la date à partir de laquelle la prestation est exigible ou le montant est dû en vertu d'une subvention décidée. Pour les événements périodiques comme les loyers ou les primes d'assurance, qui vont au-delà de la période comptable, le montant total est divisé et délimité par le biais des passifs et des actifs transitoires du bilan.

- Deuxièmement, le compte de résultats doit également enregistrer tous les flux des valeurs qui ne génèrent pas de flux financiers immédiats et n'ont donc qu'une existence purement comptable. On peut citer comme exemples les amortissements du côté des charges, ou du côté des revenus les prélèvements dans les provisions.

La clôture du compte de résultats est effectuée en trois étapes. La première étape consiste à enregistrer les revenus et les charges ordinaires d'ordre opérationnel. Le résultat montre l'augmentation ou la diminution de la fortune dans ce domaine. La deuxième étape considère en plus le résultat financier, qui met en regard les revenus financiers et les charges financières, et indique le résultat ordinaire dans son ensemble. Dans un troisième temps, on enregistre aussi les opérations extraordinaires telles qu'elles sont définies dans les dispositions du frein à l'endettement. Le résultat indiqué sous la barre indique le résultat annuel net, qui entre dans le bilan de la Confédération en tant qu'augmentation ou diminution de la fortune au cours de la période comptable.

La structure générale du compte de résultats est largement déterminée par ce qui précède. Vient s'y ajouter la distinction entre les charges propres et les charges de transfert dans le domaine opérationnel. Cette précision donne aux unités administratives suffisamment de latitude pour effectuer une classification différenciée des charges de fonctionnement, qui sont au centre de la gestion d'exploitation. De leur côté, les revenus ordinaires

de la première étape comprennent les revenus fiscaux, les revenus de patentes et de concessions et les taxes pour des prestations individuelles de la Confédération (fig. 3).

Le compte de résultats est structuré selon ce schéma à tous les niveaux de l'administration fédérale. Il existe cependant des différences dans la classification détaillée, qui permettent de répondre aux besoins spécifiques en information des différents niveaux de conduite :

- Au niveau de la Confédération, le compte de résultats sert à indiquer le résultat annuel, qui est mentionné dans le bilan en tant que variation de la fortune, ainsi qu'à analyser l'activité administrative de la Confédération au niveau financier. Le compte de résultat donne un aperçu condensé et consolidé de la marche des affaires en général.

- Au niveau de l'unité administrative et du département, le compte de résultats constitue un facteur essentiel de la gestion – en particulier financière – qui s'appuie de manière plus prononcée sur les principes de l'économie d'entreprise. La transparence des coûts est ici prépondérante, raison pour laquelle la classification est plus fine à ce niveau et comprend les postes pour les prestations destinées à la Confédération, ce qui constitue également une nouveauté en matière de gestion comptable et administrative. Dans certains cas, le compte de résultats permet de savoir pour la première fois ce que dépense un office fédéral ou un département dans son ensemble pour l'accomplissement de ses tâches.

- Le compte de résultats sert enfin de base à l'établissement du budget et du plan financier, que le Parlement détermine pour chaque unité administrative par le biais de l'octroi des crédits. Comme, à ce niveau de pilotage politique, ce n'est pas seulement l'aspect des résultats qui est déterminant mais aussi les flux financiers, les dépenses et les recettes générées par les investissements doivent aussi apparaître clairement. C'est là qu'entre en jeu le compte des investissements.

Fig. 4: Structure du compte des investissements

Compte des investissements

Recettes d'investissement
- Diminution des immobilisations corporelles
- Diminution des immobilisations incorporelles
- Remboursement de prêts
- Aliénation de participations
- Remboursement des contributions à des investissements
- Recettes d'investissement extraordinaires

Dépenses d'investissement
- Immobilisations corporelles
- Immobilisations incorporelles
- Octroi de prêts
- Acquisition de participations
- Contribution à des investissements
- Dépenses d'investissement extraordinaires

Investissements nets

Le compte des investissements fait apparaître les flux financiers générés par les investissements

Pour l'octroi des crédits, chaque unité administrative gère un compte des investissements. Celui-ci présente les moyens financiers qui entrent ou sortent en raison de l'activité d'investissement durant une période comptable. (Dans l'économie privée, ces opérations financières sont inscrites directement au bilan comme augmentation ou diminution de la fortune ; le terme de « comptes des investissements » désigne ici une autre réalité). Le compte des investissements indique les dépenses qui sont effectuées pour des biens d'investissement, des prêts, des participations et des contributions à des investissements. Ces dépenses sont mises en regard des recettes provenant de la vente de biens d'investissement et de participations, ainsi que des remboursements de prêts et de contributions à des investissements. Le solde indique le flux financier net qui résulte des investissements ordinaires. Les recettes et les dépenses extraordinaires sont présentées spécialement pour la gestion du frein à l'endettement. La structure du compte des investissements est illustrée par la figure 4.

Au niveau de la Confédération, la présentation d'un compte des investissements spécifique à celle-ci n'est pas nécessaire. Les dépenses et les recettes d'investissement constituent une partie du compte de financement, où elles figurent séparément dans un groupe principal.

Mais comme elles sont importantes pour l'octroi des crédits, les dépenses et les recettes d'investissement, tout comme les postes du compte de résultats, apparaissent dans le compte des unités administratives. Ce compte est soumis au Parlement pour délibération et approbation, raison pour laquelle on l'appelle aussi l'aperçu des crédits.

L'aperçu des crédits présente les postes sur lesquels le Parlement statue lors de l'établissement du budget

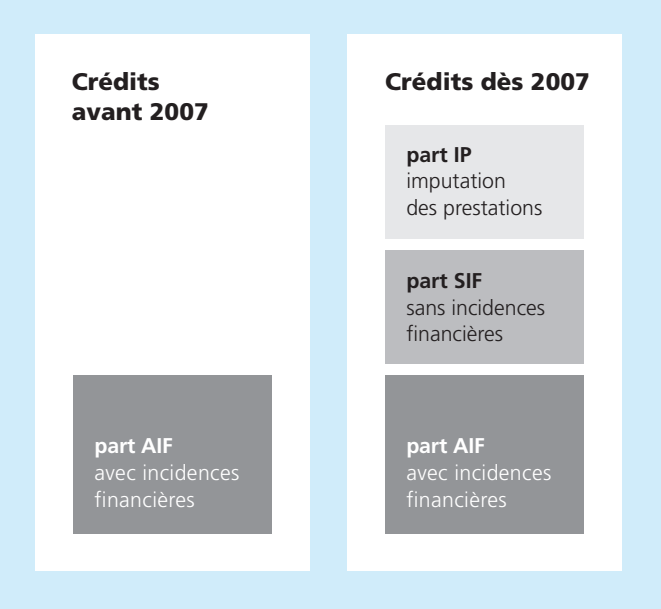
Les comptes des unités administratives englobent tous les postes importants du compte de résultats et du compte des investissements. Au niveau institutionnel, ces comptes sont subdivisés en fonction des différents départements et unités administratives. Leur fonction est, d'une part, de rendre compte de l'usage qui est fait des fonds et, d'autre part, de fournir un outil d'allocation des crédits en présentant ce que l'on nomme l'aperçu des crédits : les comptes des unités administratives indiquent en effet pour chaque unité administrative tous les postes de crédits et de revenus sur lesquels le Parlement se prononce au moment de l'établissement du budget.

C'est donc dans l'aperçu des crédits que figurent toutes les données nécessaires à la coordination générale de la politique budgétaire. De même, il fixe les jalons financiers de la gestion d'exploitation des diverses unités administratives. L'aperçu des crédits est donc une sorte de levier de commande central du nouveau modèle comptable. Les autres éléments de présentation des comptes sont exclusivement des instruments destinés à informer sur la situation et l'évolution du budget.

Aux fins de garantir une exploitation efficiente et une présentation des charges transparente, il est dès lors important que l'ensemble des charges soit, dans la mesure du possible, comptabilisé, dirigé et facturé par l'organe même qui met à profit lesdites charges. C'est pour cette raison que certains crédits sont décentralisés et que de nouveaux crédits sont introduits. Les nouveaux postes de charges qui n'apparaissaient pas jusqu'ici dans le budget et dans les comptes des unités administratives sont au nombre de trois :

- les charges pour prestations fournies à l'interne dans le cadre du système de l'imputation interne des prestations (p. ex. prestations informatiques ou location de bâtiments et de bureaux) ;
- les charges liées aux valeurs consommées de manière décentralisée mais qui étaient précédemment inscrites et gérées de façon centralisée pour l'ensemble de l'administration fédérale (p. ex. véhicules) ;
- les charges qui ont une incidence sur le résultat financier mais n'apparaissent que dans les comptes et ne génèrent pas de flux financiers (amortissements ou provisions).

Fig. 5 : Nouveaux types de crédits inscrits au budget et dans les comptes des unités administratives



Ces nouveautés impliquent également que le Parlement distingue sur le plan formel trois sortes de crédits au moment de l'examen et de la clôture du budget:

- les postes avec incidences financières, qui sont, comme jusqu'ici, attachés à une dépense ou à une recette et sont pris en compte dans le compte de financement (p. ex. charges de personnel, d'exploitation ou d'investissement) ;
- les postes sans incidences financières, qui ne constituent que des valeurs comptables et ne génèrent pas de flux financiers (p. ex. amortissements ou provisions) ;
- les postes pour prestations fournies à l'interne, qui figurent certes avec incidences sur les crédits dans le budget des bénéficiaires de prestations, mais qui ne génèrent qu'indirectement des dépenses ayant une incidence financière – auprès de l'unité organisationnelle qui fournit la prestation à l'interne. Cette distinction est importante au niveau de la coordination générale et de la gestion d'exploitation.

L'introduction de crédits sans incidences sur les dépenses a pour conséquence que les budgets et comptes des diverses unités administratives sont plus étoffés par rapport à l'ancien aperçu des crédits, et cela aussi bien en ce qui concerne les postes purement comptables que les postes d'imputation de prestations (fig. 5).

Le bilan indique l'étendue et la structure de la fortune et des engagements

Le bilan renseigne sur 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, correspond au découvert du bilan ou, en cas de solde positif, au capital propre.

La structure du bilan n'a guère été modifiée. Cette distinction importante pour le droit financier est maintenue, du côté des actifs, entre le patrimoine financier et le patrimoine administratif. Cette subdivision montre quels postes sont destinés aux placements de fonds et de capitaux (patrimoine financier) et de quels actifs la Confédération a besoin pour s'acquitter de ses tâches (patrimoine administratif) – information particulièrement importante pour l'adoption du budget par le Parlement (cf. fig. 6).

Du fait de l'adoption d'une comptabilité de type commercial et de l'adaptation de la présentation des comptes en fonction des normes IPSAS, le bilan du nouveau modèle comptable fournit des indications plus précises sur l'état de la fortune de la Confédération. Sa pertinence et son importance s'en trouvent renforcées. Les principes régissant l'établissement du bilan et l'évaluation des actifs et passifs ont par ailleurs été revus. En effet, le passage du principe de prudence, inspiré du droit des obligations, au principe, aujourd'hui usuel, d'une présentation de la situation de la fortune, des finances et des revenus qui soit fidèle à la réalité implique que chaque rubrique du bilan doit être réévaluée dans une mesure non négligeable.

Le compte de financement

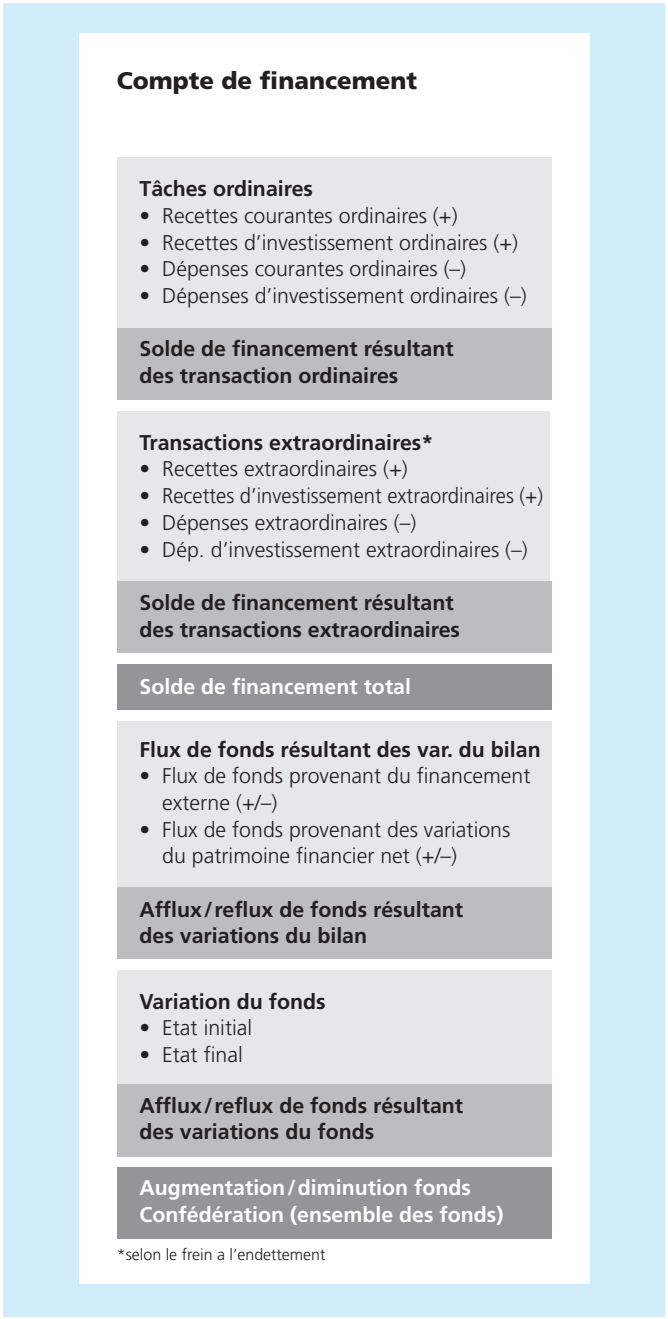
Le compte de financement constitue l'instrument central d'information et de contrôle de gestion destiné à la gestion globale du budget de la Confédération sous l'angle de la politique budgétaire. Le but premier (restrictif) de cette tâche de gestion consiste à équilibrer les dépenses et les recettes au cours d'un cycle conjoncturel, conformément aux exigences du frein à l'endettement. Des questions relatives à la rentabilité et à l'efficience dans le cadre de l'utilisation des ressources occupent ici le premier plan, paramètres que le compte de financement permet de mesurer.

Comme c'était le cas dans l'ancien modèle comptable, le compte de financement offre ainsi une vue d'ensemble des liquidités et constitue – en complément de l'aperçu des résultats – le second pilier de l'orientation duale du nouveau modèle comptable. Le compte de financement réunit et classe tous les processus financiers ayant une incidence sur le financement, c'est-à-dire qui donnent lieu à un flux financier. Il met en regard les dépenses et les recettes: celles qui découlent de l'activité courante et qui sont inscrites dans le compte de résultats, celles qui découlent des projets d'investissement et qui ressortent du compte des investissements, et celles qui ont une influence sur le bilan, par exemple les capitaux de tiers. Plus précisément, le compte de financement fournit des informations relatives à trois aspects:

- il montre tout d'abord d'où proviennent les ressources dont dispose la Confédération (origine des ressources);
- ensuite, il montre à quelles fins – en gros, pour des dépenses, pour des investissements ou pour des participations financières – la Confédération a utilisé ces ressources (utilisation des ressources);
- enfin, dans son solde, il montre de quelle manière les liquidités de la Confédération ont évolué au cours de tout l'exercice (évolution du «fonds», c'est-à-dire des ressources disponibles). Une augmentation signifie que la Confédération a encaissé plus d'argent qu'elle n'en a dépensé, une diminution indique le contraire. Afin que le Parlement et le Conseil fédéral puissent mener une politique budgétaire conforme aux dispositions du frein à l'endettement, le compte de financement fait la distinction entre solde de financement des transactions ordinaires et solde de financement des transactions extraordinaires. Il indique aussi les flux de fonds découlant d'opérations de trésorerie, telles que l'emprunt de capitaux de tiers ou le placement d'avoirs du patrimoine financier.

Fig. 6: Structure du bilan

Fig. 7: Structure du compte de financement



Ainsi, le compte de financement ne permet pas seulement de vérifier si les transactions ordinaires sont conformes aux dispositions du frein à l'endettement. Il indique également si par exemple une hausse significative des dépenses extraordinaires a pu être financée grâce à un excédent de recettes ou par l'apport de nouveaux capitaux de tiers.

Le compte de financement expose donc des faits importants pour la politique budgétaire de la Confédération, dont la connaissance est indispensable à la gestion globale du budget et en dernier ressort aux résultats de cette gestion, soit le budget fédéral et le plan financier. La structure du compte de financement est illustrée dans la figure 7.

La structure du compte de financement suit la méthode dite directe: tous les flux de capitaux sont directement identifiés à partir des différents postes budgétaires du compte de résultats, du compte des investissements et du bilan. Pour ce faire, les données issues de la comptabilité financière des unités administratives sont rassemblées à l'échelle de la Confédération et présentées selon des critères fonctionnels – domaines politiques, tâches, mesures – avant d'être évaluées sous l'angle de la politique budgétaire. Une condition préalable importante à cette procédure directe consiste à différencier entre postes avec et postes sans incidences financières.

Le plan comptable général cimente les éléments du modèle comptable à tous les niveaux et met de l'ordre au sein du système comptable

Le plan comptable général est un principe d'ordre fondamental de tout modèle comptable étatique et une condition préalable essentielle pour sa cohérence. En prévoyant, de concert avec les plans comptables qui en découlent, une destination – le compte général – pour chaque écriture, le plan comptable général organise et standardise la saisie, le traitement et la présentation des données financières au sein d'un système uniforme.

La structure du plan comptable général dérive de la subdivision des différents comptes du système. Ces derniers sont définis à leur tour en fonction des informations requises par la gestion financière et en fonction des normes d'établissement des comptes sur lesquelles le modèle comptable s'appuie en vue d'assurer la comparabilité avec les comptes d'autres organes à l'échelle nationale et internationale.

Les systèmes comptables sont conçus de manière hiérarchique et forment dans leur ensemble une sorte de pyramide à plusieurs étages, dans laquelle le niveau de détail augmente du haut vers le bas. En d'autres termes, plus l'étage se situe au bas de la pyramide, plus les comptes sont détaillés en fonction des besoins et contiennent des informations spécifiques. Il convient de distinguer essentiellement trois niveaux principaux dans le nouveau modèle comptable:

- *Plan comptable général de la Confédération:* le plan comptable général de la Confédération englobe les groupes de comptes des étages supérieurs de la pyramide. Le dernier étage comprend les deux catégories de compte du bilan (actifs, passifs), du compte de résultats (charges, revenus) et du compte des investissements (dépenses et recettes d'investissement).

- *Plan comptable de la comptabilité centrale:* le plan comptable de la comptabilité centrale se trouve un étage plus bas. Il représente le dernier niveau de détail des rapports sur les finances de la Confédération et correspond en même temps au niveau de comptes le plus bas qui soit commun aux différentes unités administratives. Le plan comptable de la comptabilité centrale sert de base à la définition des plans comptables des unités administratives.

- *Plans comptables des unités administratives:* les plans comptables des unités administratives approfondissent encore le degré de détail du plan comptable de la comptabilité centrale. A ce niveau, les tâches spécifiques de chaque unité administrative jouent un rôle important. Les plans comptables de ce niveau ne suivent donc plus toujours la même subdivision. Le système de comptes se clôt enfin au niveau du compte sectoriel, où les opérations financières individuelles sont enregistrées.

Dans l'ensemble, les postes de charges et de revenus ainsi que les dépenses et recettes d'investissement sont classés selon trois critères: d'après le groupes de comptes du plan comptable général, d'après l'unité administrative et, si cela s'avère utile, d'après la mesure et l'affectation.

Une vue d'ensemble des groupes de comptes au niveau le plus élevé de la pyramide est présentée dans la figure 8 pour le bilan, le compte de résultats et le compte des investissements. Aucun compte «propre» n'est par contre nécessaire pour le compte de financement: les informations y relatives ne sont pas saisies dans les comptabilités financières, mais sont transférées par des clés de répartition dans le système à partir du bilan, du compte de résultats et du compte des investissements.

En dehors de ces éléments structurels statiques – éléments de base, structure, corrélations – le nouveau modèle comptable a besoin de régles pour structurer les éléments dynamiques et par là-même les processus. Ces règles, qui sont fixées en tant que principes régissant l'établissement du budget, la présentation des comptes et la tenue des comptes, font l'objet du chapitre suivant.

Bilan

1	Actif	2	Passif
10	Patrimoine financier	20	Engagements
100	Disponibilités et placements à court terme	200	Engagements courants
101	Créances	201	Engagements financiers à court terme
102	Placements financiers à court terme	204	Comptes de régularisation passifs
104	Comptes de régularisation actifs	205	Provisions à court terme
107	Placements financiers à long terme	206	Engagements financiers à long terme
109	Créances envers des fonds affectés enregistrées sous les capitaux de tiers	208	Provisions à long terme
14	Patrimoine administratif	209	Engagements envers des fonds affectés, enregistrés sous les capitaux de tiers
140	Immobilisations corporelles	29	Capital propre
141	Stock	290	Ressources affectées de fonds enregistrées sous le capital propre
142	Immobilisations incorporelles	291	Fonds spécial
144	Prêts	292	Réserves provenant d'enveloppes budgétaires
145	Participations	295	Réserves destinées à la revalorisation
146	Contributions à des investissements	296	Réserves destinées à la réévaluation
		299	Excédent/découvert du bilan

Compte de résultats

3	Charges	4	Revenus
30	Charges de personnel	40	Revenus fiscaux
31	Charges de fonctionnement et autres charges d'exploitation	41	Patentes et concessions
32	Charges liées à l'armement	42	Taxes
33	Amortissements	43	Produits divers
34	Charges financières	44	Produits financiers
35	Attributions à des fonds affectés enregistrées sous les capitaux de tiers	45	Prélèvements de fonds affectés, enregistrés sous les capitaux de tiers
36	Charges de transfert	48	Revenus extraordinaires
38	Charges extraordinaires		

Compte des investissements

5	Dépenses d'investissement	6	Recettes d'investissement
50	Immobilisations corporelles et provisions	60	Diminution des immobilisations corporelles
52	Immobilisations incorporelles	62	Diminution des immobilisations incorporelles
54	Prêts	64	Remboursement de prêts
55	Participations	65	Aliénation de participations
56	Contributions à des investissements	66	Remboursement des contributions à des investissements
58	Dépenses d'investissement extraordinaires	68	Recettes d'investissement extraordinaires
59	Report au bilan	69	Report au bilan

Fig. 8 : Structure du plan comptable général

3. Principes régissant l'établissement du budget et la présentation des comptes

L'établissement du budget, la tenue des comptes et la présentation des comptes annuels constituent les trois principaux processus comptables de la Confédération. Alors que le premier prend fin avec l'adoption du budget et du plan financier, les deux autres se terminent avec l'approbation des comptes annuels par le Parlement. Du point de vue de la technique budgétaire, ces processus sont régis par une série de principes garantissant la fiabilité, la transparence et la continuité du budget et des comptes. Ces principes forment ainsi la condition nécessaire à l'établissement de rapports exhaustifs et précis sur l'état des finances. Ils définissent en particulier le mode de saisie et de traitement des données financières au sein de chaque unité administrative et auprès de la comptabilité centrale.

Bien que les principes régissant l'établissement du budget portent primairement sur l'élaboration du budget et les principes de présentation des comptes sur la tenue de ces comptes et sur les comptes annuels, ils sont en principe valables pour tous les processus. En effet, en vertu du principe de comparabilité, le budget et les comptes doivent correspondre dans leur forme. Le fait que l'on parle souvent d'un trait des « principes régissant l'établissement du budget et la présentation des comptes », et cela généralement à propos de tous les processus, n'a donc rien de fortuit. Par contre, les « principes régissant la tenue des comptes » et les « principes régissant l'imputation au bilan et l'évaluation du bilan » sont hiérarchiquement placés au second plan, puisqu'ils découlent des premiers principes cités et viennent concrétiser ces derniers dans leur domaine d'application. Le lien entre ces comptes est illustré par la figure 9.

Principes régissant l'établissement du budget

Des principes régissant l'établissement du budget sont nécessaires pour permettre au Parlement, à ses commissions, au gouvernement et à l'administration d'exercer leur fonction de décision et de pilotage. Ils forment le cadre rigide d'une gestion financière rigoureuse. En ce qui concerne le budget et ses suppléments ainsi que le compte d'Etat, les quatre principes appliqués jusqu'ici demeurent valables, car ils ont fait leurs preuves dans la pratique et satisfont aux exigences du nouveau modèle comptable :

- *Principe du produit brut :* charges et revenus, actifs et passifs, ainsi que dépenses et recettes d'investissement sont présentés de façon séparée, c'est à dire sans aucune compensation réciproque, et dans leur intégralité.

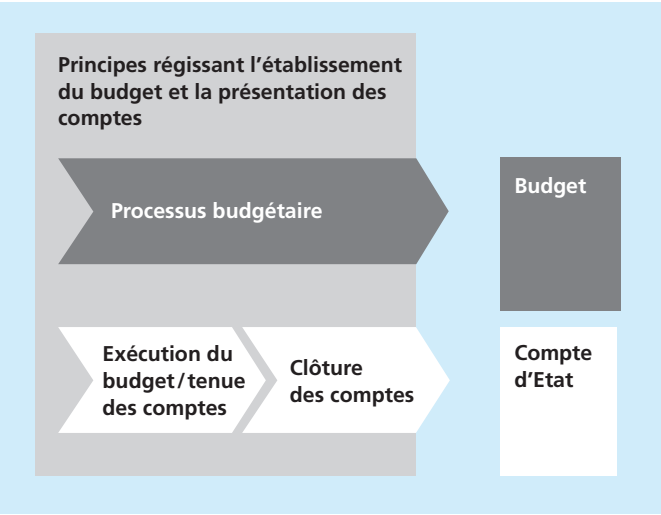
- *Principe de l'universalité :* le budget doit présenter l'ensemble des charges, des revenus et des dépenses et recettes d'investissement attendus. Ces montants ne doivent pas être directement couverts par des provisions ou des financements spéciaux.

- *Principe de l'annualité :* la période comptable pour le budget (et le compte d'Etat) correspond à l'année civile. Les crédits non utilisés deviennent caducs au terme de la période comptable.

- *Principe de la spécialité :* les charges et les revenus, ainsi que les dépenses et recettes d'investissement, sont répartis par unité administrative, par type de crédit selon la structure du plan comptable général et, si cela s'avère utile, par mesure et par affectation. Un crédit ne peut être utilisé que dans le but fixé lors de l'octroi.

  Si plusieurs unités administratives participent au financement d'un même projet, il convient de désigner une unité administrative responsable, chargée de présenter le budget d'ensemble du projet.

Fig. 9 : Principes régissant l'établissement du budget et la présentation des comptes comme règles relatives aux processus



Principes régissant la présentation des comptes

Les principes régissant la présentation des comptes président notamment à l'établissement des comptes annuels. Ils ont pour but d'assurer une présentation de l'état des revenus, des finances et de la fortune qui soit fidèle à la réalité (« true and fair view » selon les normes IPSAS). Parmi les plus importants principes régissant la présentation des comptes et, par analogie, l'établissement du budget, il convient de citer :

- *le principe de l'importance :* toutes les informations importantes pour une évaluation complète et rapide de l'état de la fortune, des finances et des revenus doivent être présentées ;

- *le principe de la clarté :* les informations doivent être claires et compréhensibles ;

- *le principe de la permanence des méthodes comptables :* les principes régissant l'établissement du budget, la tenue et la présentation des comptes doivent dans la mesure du possible demeurer identiques sur une longue période.

Les principes régissant la présentation des comptes forment la base d'un grand nombre de dispositions complémentaires, notamment dans le cadre de la tenue des comptes, de l'établissement du bilan ou de l'évaluation.

Principes régissant la tenue des comptes

En principe, au sein de l'administration fédérale, la tenue des comptes se fait de manière décentralisée, auprès de chaque unité administrative. Pour que toutes les opérations devant être inscrites dans les comptes soient saisies et traitées de manière correcte, certaines règles explicites sont nécessaires. Ces principes régissant la tenue des comptes dérivent des principes régissant la présentation des comptes et constituent de fait une condition essentielle à la fiabilité et à la transparence de la présentation des comptes. Trois principes sont particulièrement importants :

- *le principe de la véracité :* les opérations inscrites dans les comptes doivent être saisies de manière systématique, identique et objective ;
- *le principe de la ponctualité :* l'état de la comptabilité doit être aussi à jour que possible, les opérations devant être saisies par ordre chronologique ; en particulier, les opérations en monnaie doivent être enregistrées le jour même ;
- *le principe de la traçabilité :* toutes les opérations comptables doivent être attestées pièces à l'appui et vérifiables ; cette obligation de fournir la documentation appropriée vaut également pour les plans comptables, les directives concernant la mise en compte et les manuels.

Pour que ces principes puissent être respectés, la Confédération entretient un système de contrôle interne destiné à garantir la qualité. Les instruments du contrôle interne sont inscrits dans l'ordonnance sur les finances de la Confédération. Le système de contrôle interne est surtout important du fait que les rapports sur l'état des finances de la Confédération, conformément au nouveau modèle comptable, reposent largement sur les données financières des unités administratives, qui sont saisies de manière décentralisée. La qualité des comptes fédéraux dépend donc directement de la qualité des comptes des unités administratives.

Les principes régissant l'établissement du bilan et l'évaluation sont importants pour les comptes annuels

Les principes régissant l'établissement du bilan et l'évaluation sont une transposition des principes régissant la présentation des comptes pour tout ce qui a trait à l'évolution du patrimoine. En effet, les principes régissant l'établissement du bilan aident à trancher lorsque la question se pose de savoir si une opération doit être inscrite au bilan comme nouvel engagement (inscription au passif) ou comme un apport de fortune (capitalisation). L'évaluation suit la décision prise. Quant aux principes régissant l'évaluation, ils déterminent à quelle valeur les postes du bilan peuvent être inscrits. C'est pourquoi ils comprennent aussi les principes en matière d'amortissement et de réévaluation.

Du fait de la référence aux normes IPSAS, la pratique de l'inscription au bilan et de l'évaluation sont uniformisées. En ce qui concerne l'inscription au bilan, les principes sont les suivants :

- Du côté des actifs, les éléments de fortune sont inscrits au bilan lorsqu'ils ont une utilité économique ou servent à la réalisation d'une tâche publique, lorsque leur valeur peut être déterminée de manière fiable et quand ils atteignent une valeur minimale (seuil d'inscription à l'actif). Pour les biens immobiliers et les placements incorporels, ce seuil s'élève à 100 000 francs, pour les autres immobilisations corporelles, comme par exemple les véhicules, à 5000 francs.
- Sont inscrits au passif du bilan les engagements actuels qui devraient entraîner un prélèvement de fonds, ainsi que les provisions pour des engagements qui découlent d'un événement passé et qui devraient selon toute probabilité générer une sortie de fonds à l'avenir. Le seuil d'inscription au passif s'élève ici à 500 000 francs.

Pour l'*évaluation*, les principes les plus importants exigent généralement une estimation individuelle pour chaque élément comptable et l'obligent de procéder à des amortissements et à une réévaluation en présence d'érosion ou de perte constante de valeur. En particulier, les normes suivantes doivent être observées :

- La capitalisation du patrimoine financier se fait à la valeur vénale (« at fair value »), et, dans le cas du patrimoine administratif, aux coûts de production (« at cost »).
- En cas d'inscription au passif, les engagements sont inscrits au bilan à la valeur nominale. Les provisions doivent être évaluées avec la plus grande exactitude possible (« best estimate »).

L'établissement du bilan et l'évaluation suivant les normes IPSAS ont pour conséquence que les valeurs inscrites dans certains groupes du bilan varient parfois de manière considérable. C'est pourquoi le patrimoine et les engagements de la Confédération font l'objet d'une réévaluation au moment de l'introduction du nouveau modèle comptable, dans le cadre de ce que l'on nomme un retraitement ou « restatement », et sont inscrits dans le bilan d'ouverture.

4. Gestion financière

Désormais, les unités administratives sont gérées selon le principe de la gestion duale, d'une part au moyen du compte de résultats et du compte des investissements, et d'autre part à travers une comptabilité analytique d'exploitation. Avec ce système, la perspective de la gestion d'entreprise gagne en importance. Le compte de financement reste central pour ce qui est de la gestion financière de l'ensemble du budget de la Confédération en conformité avec les dispositions du frein à l'endettement et selon les critères de la politique en général et de la politique budgétaire en particulier. Dans le NMC, le plan financier triennal demeure l'instrument principal du Conseil fédéral et du Parlement pour la gestion des finances. Toutefois, les tâches de la Confédération y sont désormais mises en évidence.

Gestion globale des finances au niveau de la Confédération

L'un des objectifs premiers de la politique budgétaire vise l'équilibre sur le long terme des dépenses et des recettes de la Confédération. Ce principe est ancré dans la Constitution (art. 126, al. 1, Cst.). L'instrument du frein à l'endettement fixe les dépenses maximales acceptables de la Confédération en fonction des recettes attendues et de la conjoncture. Le compte de financement reste donc l'instrument central de pilotage pour la gestion de la politique budgétaire à l'échelon de la Confédération pour deux autres raisons: d'une part, le budget de la Confédération est un budget de transfert classique dont la majeure partie consiste en subventions et en contributions à d'autres budgets, alors que les dépenses pour son propre fonctionnement sont relativement faibles. D'autre part, les analyses macro-économiques de la politique budgétaire et de ses effets, tout comme les considérations relatives à la politique de stabilité, se basent le plus souvent sur l'aspect du financement. De ce point de vue, il est inutile de savoir si les sorties d'argent sont dues à des dépenses ou à des investissements, car pour la gestion du budget fédéral, elles sont en principe traitées de la même manière.

Malgré la position centrale occupée par l'aperçu du financement, l'aperçu des résultats ne doit pas pour autant être négligé à l'échelon fédéral. Celui-ci fournit une image consolidée des diminutions ou augmentations de valeurs sur une période déterminée, et indique notamment, selon des critères commerciaux, quels moyens la Confédération dépense pour s'acquitter de ses tâches. Dans le nouveau modèle comptable, le compte de résultats constitue par ailleurs la base pour le calcul du compte de financement.

Outre le frein à l'endettement, les plafonds de dépenses et les crédits d'engagement ainsi que le frein aux dépenses constituent des instruments importants pour la gestion globale des finances. Ils ne subissent aucun changement avec l'introduction du NMC: ainsi, les plafonds de dépenses et les crédits d'engagement restent déterminants uniquement pour les dépenses et les investissements ayant des incidences financières, mais non pour les amortissements, les réévaluations et les facturations de prestations internes. Ce que l'on appelle le frein aux dépenses, qui stipule que pour être acceptées, des demandes de subventions, de crédits d'engagement et de plafonds de dépenses supérieures à un certain montant requièrent une majorité qualifiée du Parlement, reste inchangé également.

Avec le NMC, le plan financier triennal, élaboré tous les ans avec le budget, reste un instrument indispensable pour une gestion stratégique en fonction des domaines politiques, des mesures et des programmes. Le plan financier et le budget sont étroitement liés: la première année du plan financier sert de base pour le budget de l'année suivante. Le plan financier est une sorte de système d'avertissement avancé. Il indique:

- si la marge budgétaire voulue existe pour les projets politiquement prioritaires;
- quelle direction prennent les finances fédérales, à partir de certaines hypothèses relatives à l'évolution future de l'économie et de la politique;
- quelles mesures il convient de prendre afin de garantir l'équilibre budgétaire à moyen terme.

Au début de chaque législature, le Conseil fédéral soumet au Parlement fraîchement élu, au lieu du plan financier habituel, un plan financier spécial de quatre ans dans le cadre de la planification de la législature.

Tout en tenant compte des exigences du frein à l'endettement et des avis relatifs au niveau souhaitable de la quote-part de l'Etat et de la quote-part d'impôt, le Conseil fédéral détermine dans le plan financier dans quelle mesure les dépenses globales peuvent augmenter à moyen terme. Il fixe également les priorités dans les groupes de tâches de la Confédération et attribue à ceux-ci les moyens financiers nécessaires.

Avec l'introduction du nouveau modèle comptable, et dans le cadre de l'examen systématique du portefeuille des tâches de la Confédération, la structure fonctionnelle du budget de la Confédération, qui regroupe les dépenses selon la nature de la tâche, a été adaptée à la norme structurelle CFAP (classification des fonctions des administrations publiques). De la sorte, le plan financier est maintenant divisé en treize groupes de tâches totalisant 43 tâches. Chacune d'elle est brièvement présentée en annexe au plan financier: le Conseil fédéral indique l'évolution financière, les objectifs et la stratégie ainsi que les principaux projets de réforme de chaque groupe de tâches et donne un bref commentaire sur l'évolution des tâches dans la période couverte par le plan financier. La politique budgétaire et la politique de fond sont ainsi plus étroitement liées. Avec le NMC, la présentation du budget selon les groupes de tâches reste concentrée sur les postes de dépenses ayant des incidences financières et sur les investissements.

Gestion financière au niveau des unités administratives

Contrairement à ce qui est le cas pour la gestion à l'échelon de la Confédération, ce sont le compte de résultats et la perspective de la gestion d'entreprise qui occupent le premier plan pour les unités administratives. Ainsi, le Parlement approuve dans le budget les postes de dépenses et de revenus de chaque unité administrative. Cependant, à ce niveau également, des considérations de gestion financière, et de ce fait l'aperçu du financement, jouent un rôle essentiel. Afin que les dépenses ayant des incidences financières puissent être mises en évidence et être gérées conformément au frein à l'endettement, les dépenses et les recettes d'investissement d'une unité administrative doivent être indiquées et approuvées séparément.

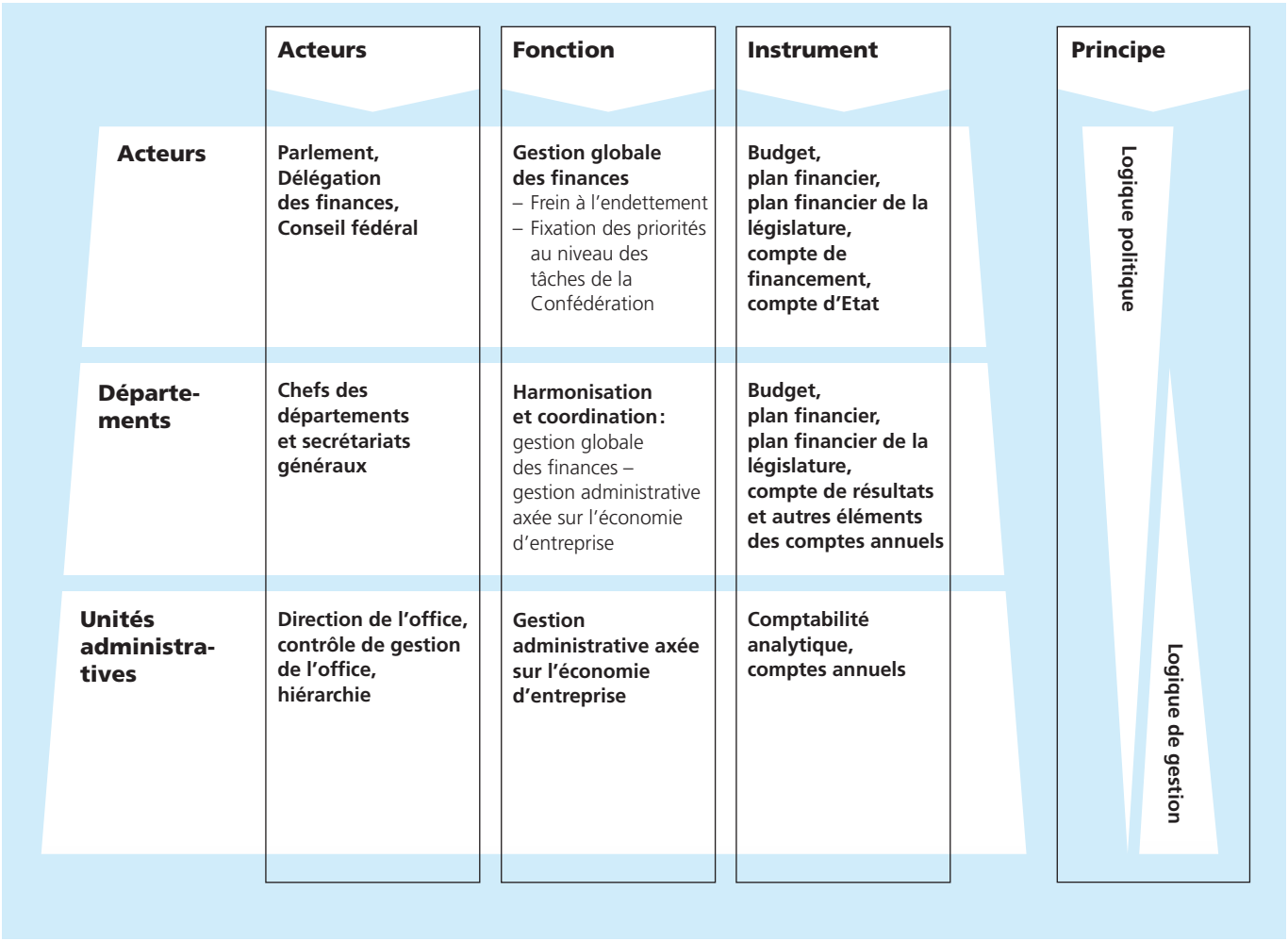
A l'échelon de l'unité administrative, le principe de la gestion duale se révèle particulièrement adapté: d'une part, c'est à ce niveau que les stratégies, les calculs et les objectifs de politique budgétaire du Parlement et du Conseil fédéral sont concrétisés dans le budget; d'autre part, l'unité administrative doit être gérée de telle façon que les directives budgétaires et les objectifs de politique de fond qui y sont liés puissent être mis en œuvre efficacement, et donc que le rapport entre moyens alloués et effet obtenu soit le plus favorable possible (fig. 10).

Pour la conduite de l'administration avec le NMC, les anciens principes budgétaires (produit brut, universalité, annualité, spécialité) sont repris sans adaptations majeures dans la conception et le fonctionnement des différents instruments. Les innovations sont principalement liées à la volonté de promouvoir une conduite de l'administration axée sur la gestion d'entreprise ainsi que sur la transparence des coûts.

La série de mesures prises dans le cadre du NMC vise à allouer les ressources avec plus d'efficacité ainsi qu'à accroître la marge de manœuvre dont disposent les directions d'offices et à davantage faire participer ces dernières à la responsabilité financière. Grâce à une décentralisation étendue de la gestion des crédits vers les offices auxquels ils sont alloués et grâce à l'imputation interne des prestations, les unités administratives se voient confier une responsabilité nettement plus importante dans la gestion financière de leur exploitation. Une comptabilité analytique adaptée aux besoins spécifiques des différentes unités administratives constitue la base de ce changement.

Tant la comptabilité analytique que l'imputation interne des prestations sont des éléments de la réforme qui créent des conditions et des possibilités nouvelles pour la gestion entrepreneuriale des unités administratives. L'aménagement de ces instru-

Fig. 10: Principe de la gestion duale



ments exige des modèles spéciaux qui sont brièvement présentés ci-dessous.

La comptabilité analytique fournit des informations en matière de gestion dans le domaine des finances

La comptabilité analytique (CA) est l'instrument principal de la comptabilité d'exploitation des unités administratives et des départements. La CA associe systématiquement et de façon détaillée des informations relatives aux coûts avec des informations relatives aux résultats. Grâce à la CA, chaque unité administrative sera en mesure de calculer les coûts (et, lorsqu'il y en a, les recettes également) pour des tâches, des prestations et des projets précis. Cette nouvelle donne favorise non seulement la prise de conscience pour ce qui est des coûts et de la gestion des coûts au sein de l'administration, mais elle accroît également la transparence quant à l'utilisation des moyens et améliore de ce fait les bases de décision du Parlement dans l'exercice de sa souveraineté budgétaire.

Cependant, toutes les unités administratives n'ont pas le même besoin d'information. Suivant les tâches qui leur incombent, elles sont plus ou moins impliquées dans la direction politique, elles peuvent jouir d'une autonomie plus ou moins grande dans l'exploitation et elles peuvent plus ou moins aisément définir leurs prestations comme des produits. La structure de la CA doit tenir compte de ces différences, raison pour laquelle le nouveau modèle comptable distingue trois types de CA (cf. fig. 11) :

- *Le type de base* doit être observé par toutes les unités administratives comme norme minimale. Il est suffisant pour les unités administratives dont la conduite est avant tout assurée par des tâches découlant de lois et des mandats politiques et qui, de ce fait, ne présentent qu'une faible autonomie d'exploitation. Le plus souvent, il n'est pas possible de délimiter leurs prestations comme des produits clairement définis, ce qui rend difficile la gestion par objectifs de prestation. Tel est le cas des unités administratives investies d'une fonction d'état-major et de coordination, comme les secrétariats généraux. Ces unités appliquent la CA dans sa forme de base, qui structure les coûts en centres de coûts (unités d'organisation comme les sections ou les services) et en projets.

- *La comptabilité analytique simple* s'adresse aux unités administratives qui disposent d'une certaine autonomie dans l'exploitation et qui de ce fait déterminent avec une grande indépendance la manière d'atteindre les objectifs de prestations. La condition préalable à ce modèle de gestion axé sur les prestations est une part importante en prestations clairement délimitées et mesurables. La CA simple affecte les coûts aux centres de coûts et aux unités d'imputation définies (produits, projets).

- *La comptabilité analytique développée* est conçue pour les unités administratives qui font état d'une grande autonomie dans l'exploitation et qui fournissent dans la majorité des cas des prestations calculables pour l'administration fédérale ou des prestations commerciales sur le marché. Dans ce cas de figure, la CA sert aussi de base pour calculer précisément les prix en cas de fourniture de prestations à des clients internes ou externes.

Les départements décident en accord avec l'Administration fédérale des finances quel type de CA les unités doivent suivre.

Fig. 11 : Trois types de comptabilité analytique

	Type de base	CA simple	CA développée
Résultats des unités administratives	Prestations d'état – major et de coordination	Prestations délimitables, mesurables, non commercialisables	Prestations commercialisables prestations imputables à l'interne
Autonomie d'exploitation	Faible	Moyenne	Elévée
Gestion	Mandats politiques, tâches légales	Gestion axée sur les résultats	Gestion axée sur les résultats, gestion par les recettes
Informations de la CA	Centres de coûts, differents projets	Centres de coûts, produits Projets, calcul approximatif des prix	Centre de coûts, produits Projets, calcul précis des prix
Exemples	Secrétariats généraux Seco Office fédérale de la justice	Chancellerie fédérale Office fédéral des assurances sociales	MétéoSuisse, swisstopo, Office fédéral des constructions et de la logistique

Imputation des prestations au sein de la Confédération

Le NMC met en évidence les coûts et les recettes résultant d'un échange de prestations interne à la Confédération, ce qui accroît considérablement la transparence des coûts dans les unités administratives. De plus, l'imputation des prestations destinées à la Confédération ayant une incidence sur les crédits sera introduite de façon extensive dans toute l'administration fédérale. L'imputation des prestations se fonde en principe sur les coûts complets sans supplément destiné à assurer des bénéfices ou à garantir contre les risques. Afin de maintenir les charges administratives à un niveau faible, il convient d'imputer uniquement les prestations répondant aux critères suivants:

- *Importance:* les prestations représentent une somme importante et atteignent à la clôture des comptes un montant minimal de 100 000 francs.

- *Influençabilité:* le bénéficiaire de prestations a la possibilité d'influencer et donc de contrôler la demande en termes quantitatifs et qualitatifs. Cela se répercutera sur le coût de l'acquisition des prestations.

- *Caractère commercial de la prestation:* sont imputables les prestations que le bénéficiaire pourrait en principe aussi se procurer en dehors de l'administration fédérale. Celui-ci peut de la sorte procéder à une comparaison des prix entre les prestataires externes et accroître la pression sur les coûts.

Les prestations qui remplissent les critères susmentionnés et qui sont facturées sont présentées de façon exhaustive dans un catalogue central des prestations. On veille ainsi à ce que le rapport entre les coûts générés par l'imputation des prestations et l'utilité qui en découle soit économiquement raisonnable. Sont surtout facturées les prestations dans le domaine de l'informatique, des immeubles de bureau et d'entreprise, ainsi que de la logistique.

Gestion budgétaire par le biais de la GMEB

Parallèlement à l'introduction du nouveau modèle comptable, le modèle de gestion GMEB (gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire) est substantiellement étendu dans l'administration fédérale à d'autres unités administratives. Le modèle de gestion GMEB est mené depuis 2002 sous forme de programme – à l'issue d'une phase pilote de plusieurs années – et occupe en tant que modèle de gestion autonome une place assurée dans la gestion administrative de la Confédération.

Le modèle de conduite GMEB complète les principes traditionnels régissant la gestion des finances par de nouveaux éléments. Les effets et les prestations découlant de l'activité étatique, la décentralisation des responsabilités relatives à l'utilisation des crédits et l'économicités de la gestion administrative occupent ici le premier plan. Le modèle GMEB présente les caractéristiques suivantes:

- *Mandat de prestations pour la conduite stratégique:* le Conseil fédéral gère l'unité administrative par le biais d'un mandat de prestations pluriannuel dans lequel il fixe l'orientation stratégique, les objectifs relatifs aux prestations et aux résultats ainsi que le cadre financier. Le mandat de prestations est donné par le Conseil fédéral après consultation préalable des commissions parlementaires compétentes de chacune des deux Chambres. Il est concrétisé dans l'accord annuel sur les prestations conclu entre le département et l'unité administrative. La conduite stratégique est ainsi renforcée au niveau politique, tandis que le choix de la manière dont les prestations sont fournies est délégué aux unités administratives. Autrement dit, le Conseil fédéral et le Parlement déterminent le contenu – la qualité et les priorités – alors que la responsabilité de la mise en œuvre des objectifs politiques incombe à l'unité administrative.

- *L'enveloppe budgétaire* est un budget forfaitaire pour le domaine propre à l'administration, que l'unité administrative utilise en exerçant sa compétence propre. Le Parlement fixe les charges et les dépenses d'investissement d'une part et les revenus et les recettes d'investissement planifiés d'autre part par le biais de deux budgets séparés, en tenant compte des objectifs en matière de prestations et d'efficacité. De plus, la possibilité est laissée sous certaines conditions aux unités GMEB de dépasser l'enveloppe budgétaire. Un tel dépassement est autorisé lorsque la demande augmente de façon imprévue et que les performances peuvent être améliorées par rapport à ce qui était prévu dans le budget. Le dépassement budgétaire doit pouvoir être au moins couvert par les revenus supplémentaires, c'est-à-dire que le résultat de l'année doit être aussi bon ou meilleur.

- *Gestion par groupes de produits:* le Parlement peut gérer les unités GMEB non seulement en décidant des enveloppes budgétaires, mais aussi en influençant directement la planification de groupes de produits importants. A cet égard, les règles prévoient que les unités GMEB continuent de disposer de la marge de manoeuvre nécessaire pour une utilisation économique des moyens financiers.

- *Constitution et utilisation de réserves:* les unités administratives GMEB doivent rendre compte, dans le cadre du compte d'Etat, de l'atteinte des objectifs en termes de prestations et d'efficacité ainsi que des résultats. Cette base permet de déterminer si les conditions nécessaires à la constitution de réserves sont remplies. Moyennant la prise en compte de certaines affectations obligatoires, les réserves peuvent être utilisées pour le financement ultérieur de charges ou d'investissements. La constitution de réserves favorise une réalisation économe des prestations.

- *Le contrôle de gestion axé sur les résultats* soutient la conduite des unités administratives GMEB. Il livre régulièrement des informations concernant l'atteinte des objectifs et indique aux responsables les points où les écarts constatés appellent des mesures de correction. Le compte rendu au Conseil fédéral et au Parlement se fait en deux étapes: chaque année dans le cadre de l'examen du budget et de l'approbation du compte d'Etat, et à la fin de chaque mandat de prestations, où il est rendu compte de façon détaillée de l'atteinte des objectifs.

5. Rapports adaptés aux exigences du temps

La structure modulaire des rapports sur l'état des finances tient compte des différents besoins en informations

Les rapports sur l'état des finances ont pour objectif de présenter l'état des revenus, des finances et de la fortune de la Confédération de manière synoptique, compréhensible et fidèle. Sur le modèle de la pratique moderne prévalant dans l'économie privée, il s'agit de présenter des comptes transparents qui reflètent tous les faits importants. La Confédération entend ainsi permettre aux organes de surveillance, aux groupes d'intérêts et aux autres cercles de personnes intéressées de comprendre pleinement la situation financière et de la juger en toute indépendance.

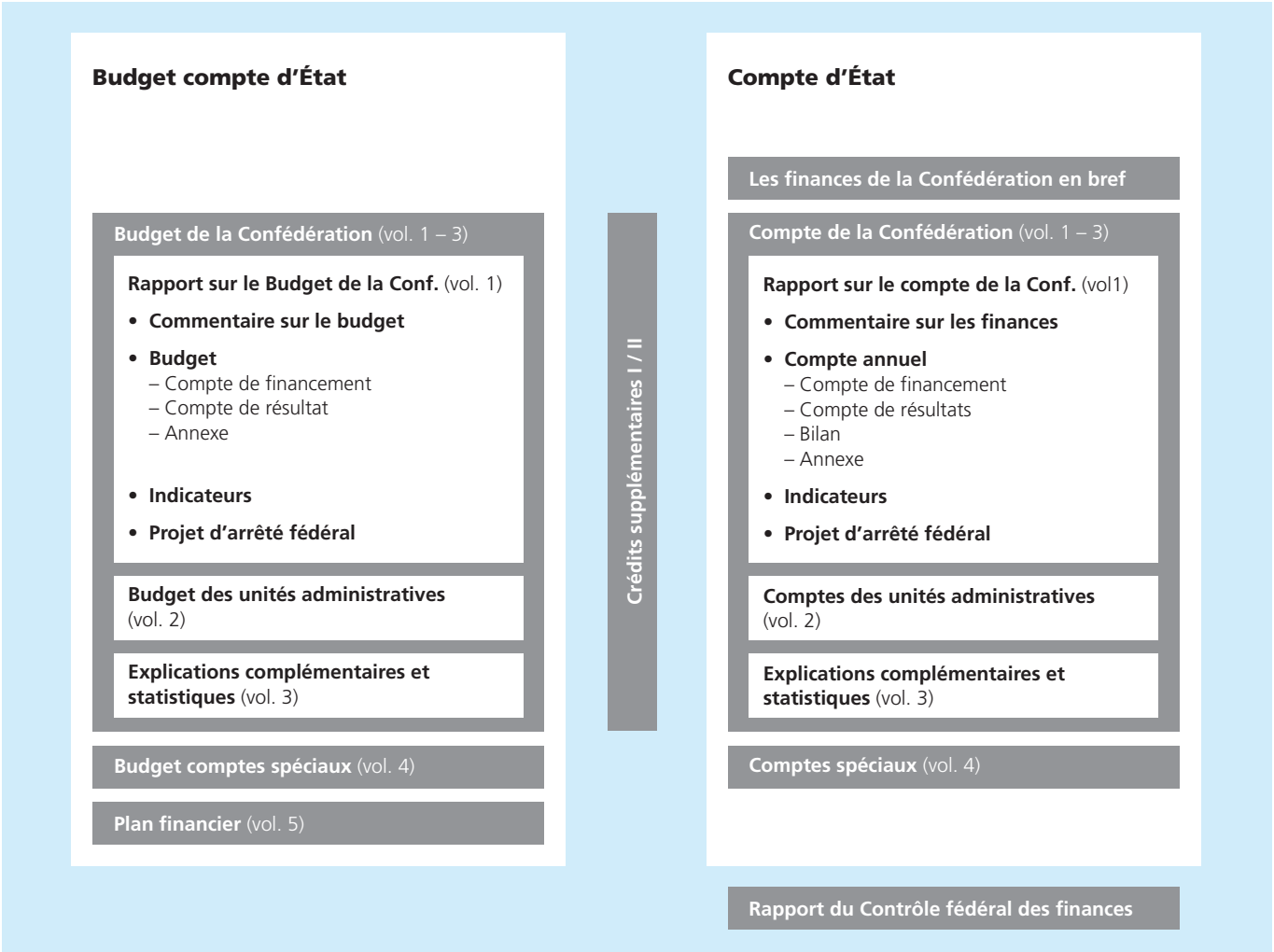
Tous les destinataires n'ont pas besoin des mêmes informations ni de la même densité de renseignements. La Confédération tient compte de la diversité des besoins en informations grâce à un système modulaire de rapports, qui permet à chaque groupe d'intérêts de s'informer de manière efficace et adaptée à l'échelon qui est le sien: disponibles en allemand, en français et en italien, les rapports financiers permettent aux membres du Parlement, aux commissions parlementaires, au gouvernement et à l'administration, aux médias et au public d'obtenir rapidement un premier aperçu et d'accéder si nécessaire à des informations plus approfondies.

Les rapports sont établis à plusieurs niveaux: les produits principaux en sont le budget et le compte d'Etat, auxquels viennent s'ajouter les comptes spéciaux, le plan financier ainsi que les rapports sur les crédits supplémentaires. Les rapports relatifs au compte d'Etat sont complétés par le rapport du Contrôle fédéral des finances ainsi que par la brochure «Les finances de la Confédération en bref». La figure 12 donne un aperçu complet des rapports sur l'état des finances.

Les produits en détail

Dans le cadre des rapports sur l'état des finances, la Confédération publie actuellement six produits dont le contenu est en résumé le suivant:

Fig. 12: Rapports sur l'état des finances



- *Le budget de la Confédération* informe dans le *tome 1* de manière transparente et concentrée sur l'Etat des finances et des revenus. L'annexe revêt une grande importance: il fournit des informations supplémentaires nécessaires pour l'interprétation des chiffres. Dans le *tome 2* sont présentées toutes les informations relatives à l'octroi de crédits, notamment les crédits budgétaires et les crédits d'engagement ainsi que les plafonds de dépenses; le récapitulatif à l'échelon de la Confédération fournit un aperçu du volume global des crédits. Les articles réservés à l'imputation des prestations ayant une incidence sur les crédits sont présentés intégralement et ne sont plus éliminés. Le *tome 3* donne une vue détaillée de différents postes de recettes et de dépenses et explique des prestations interdépartementales ainsi que la gestion GMEB. La partie statistique montre les informations financières détaillées en comparaison pluriannuelle.

- *Les rapports relatifs au compte d'Etat* correspondent dans leur structure au budget. A cela s'ajoutent dans le *tome 1* la présentation du bilan et les informations obligatoires qui en résultent. En particulier, le compte de financement est complété par l'indication des flux de capitaux résultant des variations du patrimoine financier et des fonds de tiers, tandis que l'annexe présente en plus de façon détaillée les principes régissant l'établissement du bilan et l'évaluation. Les opérations ne pouvant pas être inscrites au bilan, telles que les créances et les engagements conditionnels ou les événements ultérieurs à la date de clôture des comptes, sont également présentées. Le *tome 2* montre les comptes, des unités administratives, rend compte de l'utilisation des crédits budgétaires et des crédits d'engagement et donne un exposé des motifs détaillé des dépassements de crédits et des soldes de crédits. Le *tome 3* donne des explications complémentaires sur des sujets et des développements actuels liés au compte d'Etat et livre des informations détaillées en matière de statistique financière par le biais de comparaisons selon l'axe temporel.

- Les *comptes spéciaux* du budget et du compte d'Etat concernent le domaine des EPF, le Fonds pour les grands projets ferroviaires et la Régie fédérale des alcools. Ces trois institutions établissent leur budget et leurs comptes annuels selon des principes commerciaux et des normes applicables à la gestion d'entreprise.

- Le rapport relatif au *plan financier pluriannuel* comprend les quatre chapitres principaux «Contexte et résultats», «Plan financier», «Variations possibles des recettes et des dépenses» ainsi que «Résumé et appréciation». Le rapport en tant que tel est réduit à l'essentiel, les informations complémentaires se trouvant dans l'annexe. Sur la base du catalogue des tâches, l'annexe présente des tableaux standardisés pour chacune des 43 tâches de la structure fonctionnelle ainsi que pour les principaux postes de recettes. La planification des tâches et la planification financière sont ainsi plus étroitement liées et peuvent être coordonnées de manière optimale par le pilotage politique.

- Les *rapports sur les crédits supplémentaires* comprennent un commentaire des crédits supplémentaires, une partie chiffrée avec exposé des motifs, ainsi que des explications.

- *Les finances de la Confédération en bref* paraît chaque année avec les comptes de la Confédération. Cette brochure s'adresse en premier lieu aux médias et aux personnes qui souhaitent s'informer de manière succincte sur la situation financière de la Confédération. Il s'agit principalement d'une comparaison avec les comptes de l'année précédente.

6. Passage de l'ancien au nouveau système

La refonte de la comptabilité de la Confédération en un nouveau modèle comptable marque indéniablement une rupture dans la présentation des comptes, rupture qui limite les possibilités de comparaison avec les chiffres établis selon l'ancien système. Des changements importants apparaissent notamment dans le bilan, dans le compte de résultats ainsi que – tout particulièrement – dans l'aperçu des crédits et les comptes des unités administratives, qui sont restructurés et présentent de nouveaux faits. Seuls les résultats du compte de financement peuvent généralement être comparés sans réserve à ceux des années précédentes.

En vue de l'établissement du premier budget selon le nouveau modèle, il est indispensable de déterminer les opérations et les faits financiers des années précédentes selon les règles du nouveau modèle. Pour la correction du bilan, cela signifie qu'un retraitement ou « restatement » est réalisé au moment du changement de système: les postes du bilan sont réévalués selon les nouveaux principes applicables. Ensuite, pour pouvoir comparer l'aperçu des crédits, à savoir le budget et le compte des unités administratives, avec celui des années précédentes, il convient de regrouper les anciens postes de crédits selon les nouvelles règles de classification et de les attribuer à de nouvelles catégories. La procédure et le résultat du retraitement du bilan ainsi que le regroupement de l'aperçu des crédits feront par la suite l'objet d'une brève explication. Par ailleurs, trois étapes simples permettent de comprendre le passage de l'ancien compte financier au nouveau compte de résultats.

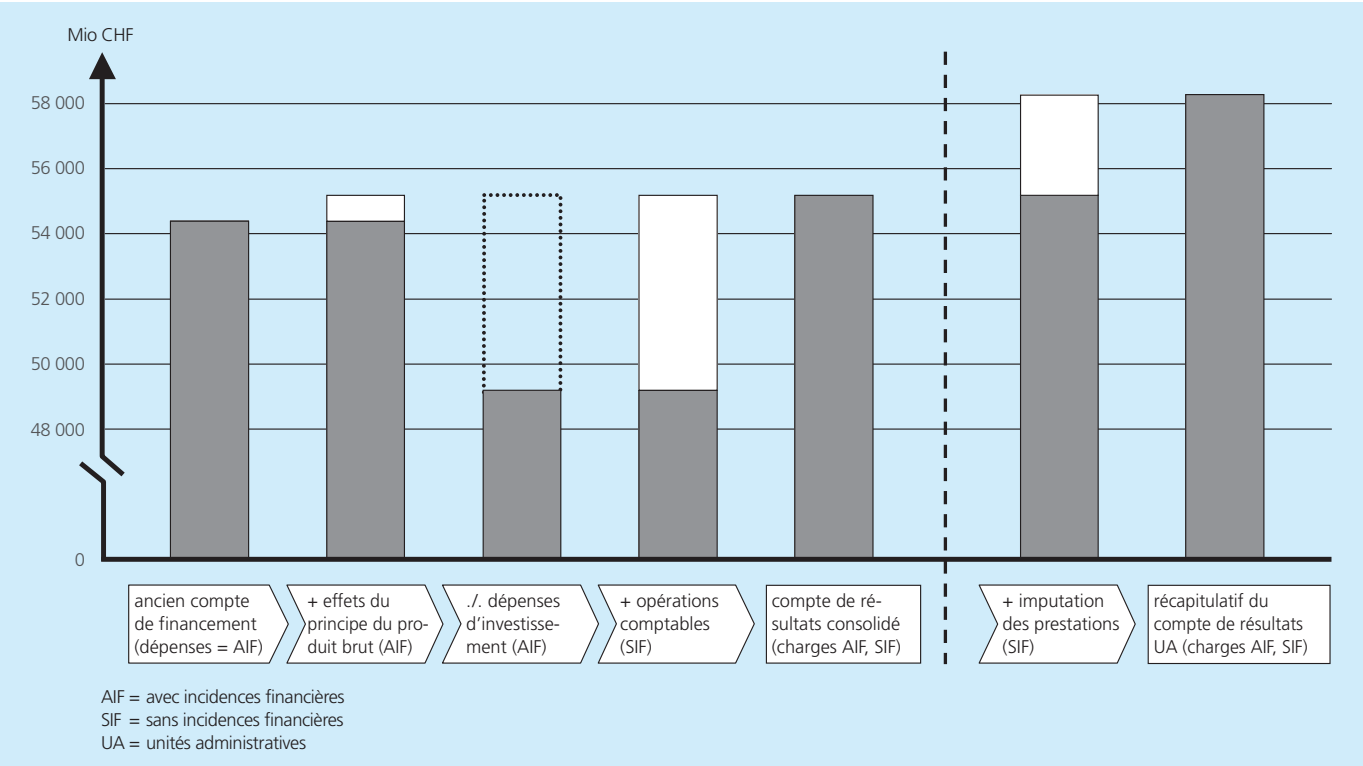
Les nouveaux principes d'établissement du bilan et d'évaluation modifient le bilan

Sur la base des normes IPSAS, le bilan sera dorénavant établi selon le principe de la présentation fidèle. L'ancien principe de prudence, qui avait tendance à favoriser la constitution de réserves latentes, est aboli. Ceci nécessite une réévaluation systématique des postes du bilan selon les nouveaux principes régissant l'établissement du bilan et l'évaluation (cf. ch. 3). Quant à la structure du bilan, elle reste essentiellement inchangée.

Au moment de l'impression de la présente brochure, les travaux relatifs au retraitement du bilan étaient en cours. Pour l'établissement du premier budget selon le nouveau modèle comptable, il importe que divers postes de l'actif du bilan aient été réévalués préalablement comme base pour les amortissements. Les résultats de ces réévaluations montrent que le patrimoine administratif, et notamment les immeubles ainsi que les participations, connaîtront une revalorisation substantielle.

L'objectif du retraitement du bilan est de présenter toutes les corrections de valeur qui résultent de l'application des nouveaux principes régissant l'établissement du bilan et l'évaluation dans le bilan d'ouverture au 1er janvier 2007. Les corrections de valeur interviennent donc non pas par le biais du compte de résultats, mais directement par le biais du découvert du bilan, le capital propre. Ainsi, elles n'ont pas d'incidence sur le résultat et n'influencent ni l'ancien ni le nouveau compte de résultats.

Fig. 13: De l'ancien compte de financement au compte de résultats et à l'aperçu des crédits



Le bilan d'ouverture sera établi en 2007 et vérifié par le Contrôle fédéral des finances. Il sera soumis à l'approbation du Parlement au printemps 2008 avec le compte d'Etat 2007.

De l'ancien compte de financement au compte de résultats et à l'aperçu des crédits

Dans le NMC, le compte de résultats remplace le compte de financement de l'ancien modèle comptable en tant que base pour l'aperçu des crédits ou pour les compte des différentes unités administratives. Afin de réaliser le passage de l'ancien aperçu des crédits au nouveau, il apparaît opportun d'expliciter les différences essentielles qui existent entre l'ancien compte de financement et le nouveau compte de résultats ou l'aperçu des crédits. En partant du premier, trois étapes permettent d'aboutir au second, puis une quatrième d'obtenir l'aperçu des crédits. Ces étapes sont illustrées dans la figure 13 sur l'exemple des chiffres présentés dans le message concernant le budget 2007.

- Partant des dépenses figurant dans l'ancien compte de financement, il convient en premier lieu de tenir compte des distorsions liées à l'application du principe du produit brut. La comptabilisation brute de certains éléments nouveaux – et en particulier des pertes sur débiteurs liées à la taxe sur la valeur ajoutée ainsi que de la charge locative du domaine des EPF – conduit en effet à un gonflement symétrique des revenus et des charges avec incidences financières qui s'élève à environ 800 millions.

- La deuxième étape consiste à déduire les dépenses d'investissement – soit 6 445 millions – de ce montant. Par définition, les investissements n'entrent pas dans le cadre du compte de résultats: seuls leurs amortissements se répercutent sur les résultats.

- La troisième étape consiste à ajouter toutes les opérations sans incidences financières. Il s'agit essentiellement d'amortissements et de régularisations dans le temps, c'est-à-dire de postes qui d'après les principes de la comptabilité commerciale se répercutent sur les résultats. Ces opérations se montent à 6 535 millions.

Ces trois corrections permettent de parvenir au compte de résultats consolidé. Pour passer à l'aperçu des crédits, une quatrième correction est nécessaire:

- l'ensemble des revenus et des charges liés à l'imputation des prestations au sein de la Confédération doit être additionné au compte de résultats consolidé de la Confédération. Sur le plan formel, ces postes n'ont pas d'incidence financière, mais ils ont des répercussions sur les crédits. En effet, si ces montants sont intégralement repris dans la synthèse des comptes de résultats des unités administratives, ils sont éliminés du compte de résultats consolidé de la Confédération, faute de quoi ils seraient comptabilisés deux fois.

Des comparaisons rendues possibles grâce à la conversion des chiffres des exercices précédents dans le nouveau système

La conversion de l'ancien au nouveau système doit permettre de transposer les postes de l'ancien compte de financement dans la structure du nouvel aperçu des crédits. Il s'agit de faire en sorte qu'une comparaison directe entre les budgets et les comptes antérieurs à la mise en place du nouveau modèle comptable et les chiffres calculés selon le nouveau système soit possible. Cette conversion ne s'arrête toutefois pas au processus retracé au paragraphe précédent, qui indiquait comment passer de l'ancien compte de financement au compte de résultats sur la base de totaux ainsi que de groupes de charges et de dépenses globaux.

Le résultat de cette conversion, qui figure dans le budget des unités administratives pour l'année 2007 (deuxième tome des rapports sur l'état des finances), est que les chiffres des années précédentes sont intégrés dans la nouvelle structure. Cela permet de procéder à une comparaison avec les autres années. Il convient cependant d'émettre certaines réserves d'ordre technique:

- Les comparaisons sont possibles sans réserve aucune dès lors qu'il s'agit de postes budgétaires ayant des incidences financières et que l'ancien poste peut être repris tel quel dans la nouvelle structure.

- En l'absence d'une telle correspondance directe, les anciens postes se répartissent entre plusieurs nouveaux postes. Par exemple, les postes autrefois intitulés «prestations de services de tiers» et «autres biens et services» sont désormais répartis de façon proportionnelle entre trois nouveaux postes dénommés «autres charges de personnel», «charges de conseil» et «autres charges d'exploitation».

- L'application des nouveaux principes de présentation des comptes (p. ex. relèvement des seuils d'inscription à l'actif) entraîne des reports entre charges et crédits d'investissement – notamment pour les dépenses informatiques – qui ne sont pas pris en considération dans le cadre de la conversion.

De façon générale, il est à noter que le passage d'une logique de comptabilisation axée sur l'aspect du financement aux principes de la comptabilité commerciale n'autorise pas toujours de comparaisons entre l'ancien et le nouveau système. Alors que, pour les postes des charges propres, une plus grande prudence est de rigueur, la comparabilité est en principe garantie pour les charges de transfert (subventions et contributions à des tiers). Les tableaux présentent des remarques en ce sens.

7. Perspectives

Avec le nouveau modèle comptable, la comptabilité de la Confédération est remaniée de fond en comble et complètement repensée. Sur le plan technique, seuls quelques rares éléments ont été repris tels quels de l'ancien système. Il n'y a guère de collaborateur au sein de la Confédération qui ne soit concerné par le NMC d'une manière ou d'une autre, ne serait-ce que parce que ses supérieurs sont davantage préoccupés par des questions de contrôle de gestion et de comptabilité. Une chose est sûre: aucune unité administrative n'a pu échapper au NMC, celui-ci étant introduit de façon extensive dans toute l'administration fédérale.

Il est clair qu'un projet de réorganisation de ce genre et de cette envergure n'est pas définitivement bouclé une fois les résultats livrés à l'exploitation. L'introduction de la structure formelle du NMC telle qu'elle est décrite dans la présente brochure, avec ses éléments nouveaux, ses nouvelles règles de procédure et ses principes modernes de gestion, marque seulement une étape, certes importante, dans un processus d'adaptation, d'amélioration continue et d'évolution. Trois exemples illustrent ce propos.

Avec son entrée en service, le NMC va devoir tout d'abord faire ses preuves comme instrument vivant. En effet, les personnes appelées à travailler avec le NMC – du comptable au parlementaire, en passant par le directeur d'office –, doivent apprendre à manier les instruments, les processus et les termes techniques nouveaux. La formation et l'introduction approfondies dont ils auront bénéficié les soutiendront dans leur travail avec le NMC. Cependant, seule l'utilisation quotidienne permet de s'approprier ces nouveaux outils de travail et de découvrir ce faisant des points, plus ou moins importants, susceptibles d'être améliorés. Une communication active et une bonne coordination aussi bien au sein des unités administratives qu'entre elles sont requises dans ce processus d'acquisition de connaissances pratiques. Elles contribuent à faire du NMC un instrument de travail efficace grâce à un processus d'apprentissage constant.

Sur le plan technique et institutionnel également, des développements sont en cours. Ainsi, un compte annuel consolidé doit être établi et publié. Il devra également inclure les organisations juridiquement externalisées mais étroitement liées à la Confédération sur le plan économique (p. ex. le domaine des EPF). Un tel aperçu consolidé du domaine «administration fédérale publique» doit fournir de nombreuses informations supplémentaires relatives aux finances fédérales considérées dans leur ensemble. De même, un développement du système d'imputation des prestations dans l'administration fédérale est à l'examen: la conscience et la transparence des coûts doivent être encore renforcées grâce à des mécanismes appropriés et à de nouveaux instruments d'information.

Ce dernier point met en évidence le processus le plus important peut-être, qui a été mis en branle ces dernières années suite à la gestion de moyens en constante diminution et qui se poursuit avec l'introduction du nouveau modèle comptable: un changement dans la perception des coûts et des effets de la gestion administrative, le passage d'une administration fixée uniquement sur les crédits à une gestion inspirée de l'économie d'entreprise, c'est-à-dire somme toute à un changement de mentalité chez les hauts responsables dont les effets se répercutent sur la culture d'entreprise de l'administration fédérale. En effet, le NMC n'est pas un simple système de règles et d'instruments, c'est plus exactement une attitude dans la conduite et la pensée.

8. Glossaire des principaux termes

Amortissement
Moins-value comptabilisée sur les biens d'équipement et les éléments du patrimoine immatériel. Il existe des amortissements planifiés et des amortissements non planifiés.
- 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
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.

Aperçu des crédits
Base de décision du Parlement pour l'allocation des fonds en fonction de certains critères politiques et pour la conduite supérieure de l'administration. L'aperçu des crédits est présenté dans le tome 2 des rapports sur l'état des finances au niveau des unités administratives, des départements et de l'ensemble de la Confédération (synthèse). Du point de vue formel, l'aperçu des crédits correspond au compte des unités administratives.

Article budgétaire
Désignation générale des crédits de charges et d'investissement ainsi que des articles de revenu et de recette.

Aspect du financement
Optique fondée sur le compte de financement, qui se limite à évaluer les recettes et les dépenses.

Aspect des résultats
Optique fondée sur le compte de résultats, qui présente les diminutions et les augmentations de valeur sur une période déterminée, ainsi que le résultat annuel.

Bilan
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.
- 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

Blocage des crédits
L'Assemblée fédérale peut procéder au blocage partiel des crédits budgétaires, des crédits d'engagement et des plafonds de dépenses accordés dans l'arrêté fédéral concernant le budget.

Budget
Enveloppe contenant les crédits destinés à couvrir les charges et les dépenses d'investissement et indiquant les revenus et les recettes d'investissement prévus.

Centre de coûts
Partie d'une organisation, définie selon des critères géographiques, fonctionnels ou comptables, à laquelle échoient des coûts. En règle générale, les centres de coûts sont établis sur la bas de l'organigramme.

Cercle de consolidation
Liste des entités et établissements dont les comptes annuels sont intégrés dans le compte consolidé.

CFAP
Classification des fonctions des administrations publiques, norme reconnue sur le plan international.

Charges
Diminution de valeur comptabilisée. Les charges comprennent les dépenses et les charges comptables telles que les amortissements et les régularisations dans le temps.
Terme utilisé dans le compte de résultats.

Charges de fonctionnement
Ensemble des charges du domaine propre de l'administration (charges propres).

Charges propres
Ensemble des charges inhérentes au fonctionnement même de la Confédération (charges de personnel, de matériel, de marchandises et d'exploitation).

Charges et revenus avec incidences financières (AIF)
Voir « recettes » et « dépenses ».

Charges et revenus sans incidences financières (SIF)
Opérations purement comptables (p. ex. amortissements ou attributions à des provisions) qui ne génèrent aucun flux financier et n'exercent de ce fait aucune influence sur le compte de financement.

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, à des prêts ou à des participations.

Classification fonctionnelle
Classification des dépenses en fonction des tâches et des groupes de tâches.

Comptabilité analytique (CA)
Partie de la comptabilité d'exploitation interne 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.

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 comme s'il s'agissait d'une seule entité).

Compte de financement (ancien modèle)
Présentation des recettes et des dépenses de la Confédération entrant dans le cadre du compte administratif dans l'ancien modèle comptable (dépenses courantes, recettes et dépenses d'investissement).

Compte de financement (nouveau modèle)
Partie des comptes annuels dans laquelle sont présentés les flux de trésorerie selon la méthode dite directe.
- 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 (selon 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 des investissements des unités administratives
Partie des comptes des unités administratives (tome 2), qui présente les crédits d'investissement (dépenses d'investissement) et les recettes d'investissement.

Compte de passage
Poste comptabilisant tout ou partie des impôts et taxes que la Confédération transfère à des tiers et dont elle ne peut par conséquent pas disposer pour le financement de ses tâches. Ces comptes entraînent ainsi un gonflement du budget fédéral.

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).
- Niveau 1: résultat d'exploitation hors charges et revenus financiers.
- Niveau 2: résultat ordinaire, c'est-à-dire solde des charges et des revenus ordinaires (charges et revenus financiers compris).
- Niveau 3: résultat extraordinaire, c'est à dire solde des charges et des revenus extraordinaires (conformément à la définition du frein à l'endettement).

Comptes spéciaux
Comptes du domaine des EPF, de la Régie fédérale des alcools et du fonds pour les grands projets ferroviaire. A partir de 2008, les comptes du fonds d'infrastructure en feront également partie.

Crédit
Octroi de fonds destinés à couvrir des charges et des investissements liés à la réalisation d'un ou plusieurs projets à concurrence d'un montant maximum.

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.

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.

Dette
Selon les critères de Maastricht, la dette correspond grosso modo à la somme des engagements de la Confédération, déduction faite des provisions et des passifs transitoires.

Dépenses
Paiements à des tiers, y compris les charges dues aux créanciers (paiements encore dus).
Terme utilisé dans le compte de financement.

Dualité
Double orientation suivie par le nouveau modèle comptable en rendant aussi bien l'aspect du financement que celui des résultats. Cette double perspective vise à répondre aux besoins de la gestion globale des finances fédérales (logique politique) et de la gestion administrative inspirée de l'économie d'entreprise au niveau des unités administratives (logique de gestion).

Engagement conditionnel
a) Obligation susceptible de survenir du fait d'événements passés (p. ex. garanties), dont la concrétisation dépend d'évé-

nements futurs influençables seulement en partie. Les engagements conditionnels ne sont pas inscrits au bilan, mais sont présentés dans l'annexe.
b) Obligation présente résultant d'événements passés (p. ex. cautionnements), pour laquelle il est peu probable qu'elles génèrent un flux de fonds, ou qui génère un flux de fonds dont le volume ne peut être estimé de façon fiable. Dans ce cas de figure également, les engagements conditionnels ne sont pas inscrits au bilan, mais sont présentés dans l'annexe.

Enveloppe budgétaire
Instrument de gestion des unités GMEB par lequel le Parlement approuve les revenus et les recettes d'investissement prévus d'une part et les crédits nécessaires au domaine propre à l'administration pour les charges et les dépenses d'investissement d'autre part. Chacun de ces volets fait l'objet d'une enveloppe budgétaire séparée.

Exécution du budget
Mise en œuvre du mandat administratif à l'aide du budget approuvé par le Parlement par le biais d'un arrêté fédéral.

Frein aux dépenses
Mécanisme budgétaire prévu par la Constitution (art. 159, al. 3, let. b, Cst) selon lequel la majorité qualifiée des deux Chambres doit être obtenue pour l'adoption d'une disposition relative à une subvention, d'un crédit d'engagement ou d'un plafond de dépenses entraînant une nouvelle dépense unique de plus de 20 millions ou une dépense périodique de plus de 2 millions.

Frein à l'endettement
Mécanisme budgétaire fixant l'évolution du montant maximal des dépenses autorisées en fonction des recettes et de la situation conjoncturelle (cf. « dépenses extraordinaires »). Le frein à l'endettement est inscrit dans la Constitution (art. 126, al. 1, Cst).

Gestion administrative axée sur la gestion d'entreprise
Mode de gestion de l'administration fondé sur les principes de la gestion d'entreprise.

Gestion budgétaire
Gestion du budget de la Confédération suivant certains principes et devant tenir compte de l'aspect du financement ainsi que de l'aspect des résultats.

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. Le modèle 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 revêt une importance capitale puisqu'il définit l'orientation stratégique à adopter, les objectifs à atteindre en matière de prestations et de résultats, les indicateurs permettant d'évaluer le degré de réalisation de ces objectifs ainsi que le budget alloué dans ce cadre.

Image fidèle et sincère
Voir « présentation fidèle ».
Equivalent anglais: true and fair view.

Imputation des prestations (IP)
Facturation de l'échange interne de prestations entre les unités administratives (de la Confédération) avec incidence sur les crédits.

Indicateurs
Les indicateurs financiers sur lesquels se base la Confédération sont publiés dans le cadre des rapports sur le budget et le compte d'Etat (tome 1). On peut citer comme exemples d'indicateurs importants la quote-part de l'Etat (dépenses des pouvoirs publics en % du PIB), la quote-part d'impôt (recettes fiscales ordinaires de l'Etat en % du PIB), le déficit en % du PIB (solde du compte de financement par rapport au PIB) ou le taux d'endettement (endettement des pouvoirs publics en % du PIB).

Inscription au passif
Comptabilisation de valeurs (engagements) au passif du bilan.

Instrument financier
Contrat qui représente simultanément un élément d'actif financier pour l'une des deux parties et un engagement financier ou un instrument de capitaux propre pour l'autre (crédits, emprunts, etc.).

IPSAS
International Public Sector Accounting Standards: normes comptables internationales pour le secteur public. (www.ipsas.org).

Loi sur les finances (LFC)
Base légale qui sous-tend la gestion budgétaire de la Confédération. La loi entièrement révisée sur les finances est entrée en vigueur le 1er mai 2006 (RS 611.0).

Opérations extraordinaires
Recettes ou dépenses extraordinaires au sens défini par le frein à l'endettement. Elles sont liées à des événements exceptionnels et non influençables ou à des adaptations de nature plutôt technique. . Réglé par la Constitution et par la loi sur les finances de la Confédération, le caractère extraordinaire est décidé par le Parlement. Le besoin financier exceptionnel doit atteindre au moins 0,5 % des dépenses maximales autorisées.

Ordonnance sur les finances de la Confédération (OFC)
Dispositions d'exécution de la nouvelle loi sur les finances. L'OFC entièrement révisée est entrée en vigueur le 1er mai 2006 (RS 611.01).

Placements de la trésorerie
Placements financiers de la Trésorerie fédérale.
La Trésorerie fédérale fait en sorte que la Confédération ainsi que de ses entreprises et établissements soient constamment en mesure d'effectuer leurs paiements. Elle émet les emprunts de la Confédération sur le marché de l'argent et des capitaux et gère la dette de la Confédération. Elle place les excédents de liquidités auprès de la Banque nationale et sur les marchés financiers. Il incombe également à la trésorerie fédérale de couvrir les risques de change liés aux paiements courants en monnaies étrangères ainsi qu'aux projets d'acquisition importants, en particulier dans le domaine de l'armement. Au sein de l'administration fédérale, elle exerce la fonction de banquier.

Plafond de dépenses
Volume maximal de crédits budgétaires accordé par le Parlement pour une période pluriannuelle et pour un groupe de tâches déterminé. La fixation d'un plafond de dépenses n'équivaut pas à un octroi de crédits, cet octroi se faisant dans le cadre du budget. Les plafonds de dépenses procurent explicitement au Conseil fédéral et au Parlement une marge de manoeuvre dans l'élaboration annuelle du budget. Ils ne doivent pas être atteints dans tous les cas.

Plan comptable
Représentation de la structure des comptes jusqu'au niveau des comptes individuels.

Plan comptable de la comptabilité centrale
Le plan comptable de la comptabilité centrale repose sur le plan comptable général de la Confédération. Il sert de base pour définir les plans comptables opérationnels des différentes unités administratives ainsi que pour effectuer la synthèse des comptes de celles-ci.

Plan comptable général
Structure des comptes de la Confédération (bilan, compte de résultats, compte des investissements).

Plan financier
Plan définissant les besoins financiers pour les trois exercices suivant le budget et indiquant comment ces besoins seront couverts.

Présentation des comptes
Etablissement d'un rapport sur les comptes annuels destiné à présenter l'état de la fortune, des finances et des revenus de la Confédération.

Présentation fidèle
Principe régissant l'établissement des comptes annuels selon lequel il est impératif de donner une image fidèle à la réalité de l'état de la fortune, des finances et des revenus d'une organisation.
Equivalents anglais: fair presentation, true and fair view.

Principe de l'annualité
Principe comptable selon lequel les crédits non utilisés avant la clôture des comptes se périment.

Principes de la comptabilité commerciale
Voir « comptabilité d'exercice ».

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.

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 doit répondre à une nécessité et doit être présentée de manière transparente.

Principe du fait générateur (ou de la délimitation dans le temps)
Voir « 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).

Principe de la réalisation
Principe comptable selon lequel les revenus de prestations sont portés en compte au moment où les prestations en question sont fournies.

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.

Principes régissant l'inscription à l'actif
Règle énonçant les conditions qui doivent être remplies pour comptabiliser les dépenses d'investissement (avoirs, immobilisations corporelles, etc.) à l'actif du bilan. Les critères suivants doivent être remplis de manière cumulative:
- utilité économique ou accomplissement de tâches publiques;
- détermination fiable de la valeur.

Processus budgétaire
Suite d'opérations débouchant sur l'établissement du budget et du plan financier, à laquelle participent, de bas en haut de la pyramide hiérarchique, les unités administratives, les départements, le Conseil fédéral et le Parlement.

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 ou sur le destinataire.

Quote-part d'impôt
Rapport entre les impôts directs et indirects et le produit intérieur brut (PIB).

Rapports sur l'état des finances
Ensemble des rapports établis sur le budget, le plan financier et le compte d'Etat.

Recettes
Paiements de tiers, y compris les créances sur débiteurs. Terme utilisé dans le compte de financement.

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).

Résultat
Solde des charges et des revenus (bénéfice ou perte) indiqué par le compte de résultats.

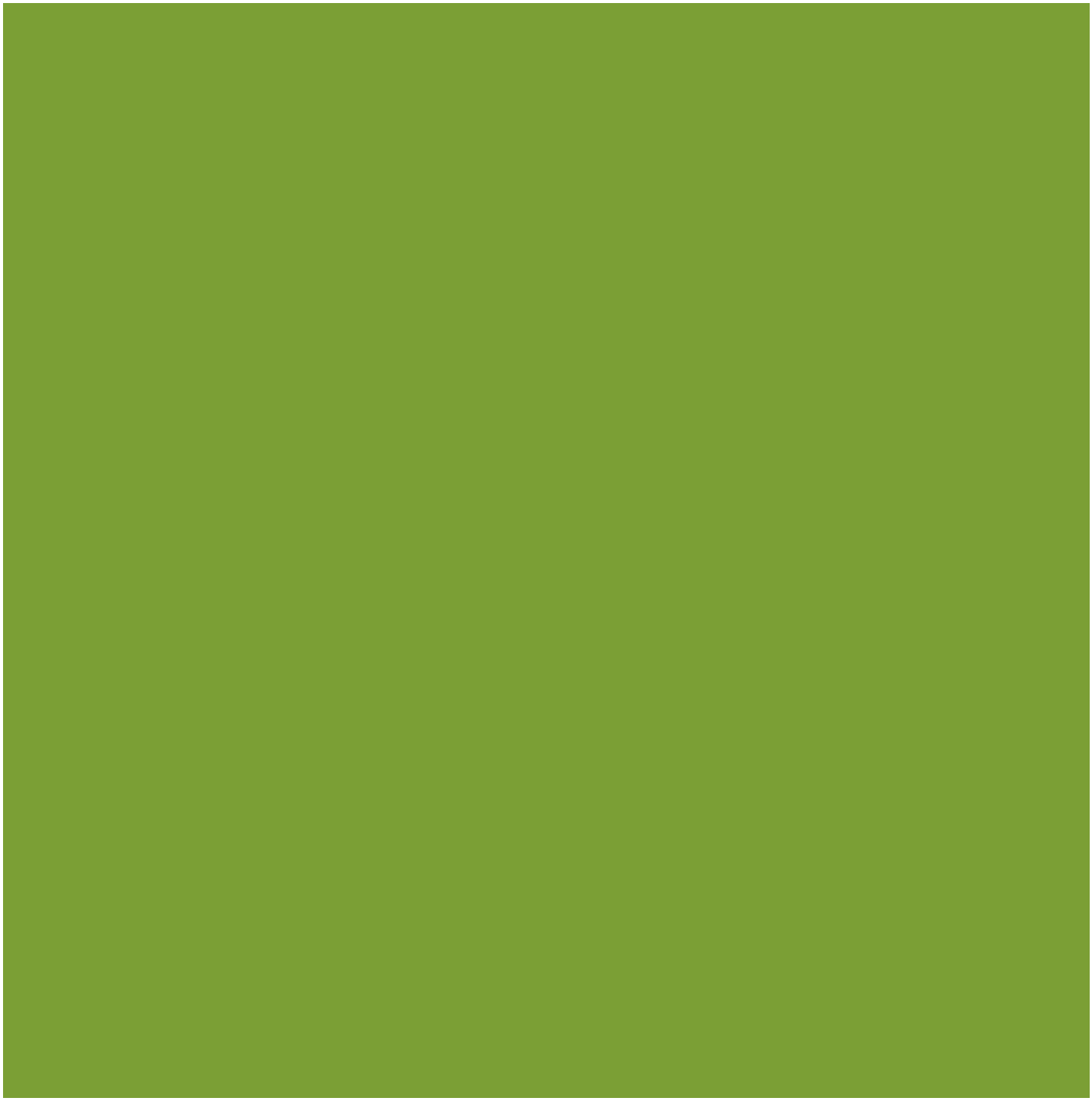
Retraitement
Modification des informations comptables en vue d'une adaptation à de nouveaux principes régissant l'établissement des comptes. Condition nécessaire à l'établissement du bilan d'ouverture.
Equivalent anglais: restatement.

Revenu
Augmentation de valeur comptabilisée (recettes et revenus comptables tels que les comptes de régularisation pour les prestations non encore facturées). Terme utilisé dans le compte de résultats.

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.

Types de crédits
Instruments de gestion à la disposition du Conseil fédéral et du Parlement qui se différencient par leur contenu et leurs effets dans le temps. On distingue notamment les crédits budgétaires, les crédits d'engagement et les plafonds de dépenses.

Tenue des comptes
Activité comptable consistant en particulier à gérer les créanciers et les débiteurs.

Unité administrative
Office ou service de la Confédération.

Unité d'imputation
Objet de référence auquel la comptabilité analytique de l'entreprise attribue des coûts. Des produits individuels ou réunis selon des critères appropriés, des prestations ou des projets sont des exemples typiques d'unités d'imputation.