

14.077

**Message
concernant l'optimisation du modèle comptable
de la Confédération (NMC)**

du 12 novembre 2014

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

Par le présent message, nous vous soumettons le projet d'une modification de la loi sur les finances, en vous priant de l'adopter.

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

12 novembre 2014

Au nom du Conseil fédéral suisse:

Le président de la Confédération, Didier Burkhalter
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

Le projet visant à optimiser le modèle comptable de la Confédération (NMC) et à créer une base légale pour la Caisse d'épargne du personnel fédéral (CEPF) est soumis au Parlement par le présent message. Sur le fond, le NMC a fait ses preuves, mais les expériences faites à ce jour amènent à proposer quelques améliorations. Les Commissions des finances ont été préalablement consultées sur le projet.

Contexte

En adoptant le NMC en 2007, la Confédération a franchi le pas menant d'une comptabilité tenue dans l'optique des liquidités à une comptabilité tenue dans l'optique de l'exercice annuel. Les principes comptables qu'elle applique depuis lors sont fondés, tant pour le compte que pour le budget, sur les normes comptables internationales du secteur public (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS). Force est cependant de constater que la situation a entre-temps évolué, tant au niveau national qu'international. Ainsi, en 2008, suivant l'exemple de la Confédération, les cantons ont réformé le modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2). De plus, les normes IPSAS ainsi que les règles internationales en matière de statistique présentent également des nouveautés, dont il s'agit d'examiner l'éventuelle reprise.

Un potentiel d'amélioration a aussi été identifié dans le compte de la Confédération (compte d'Etat, tome 1). Le présent message propose donc d'adopter un compte des flux de fonds, de modifier la structure du compte de résultats et de réduire le compte de financement et des flux de fonds actuel à un pur compte de financement.

La décision du Conseil fédéral du 31 octobre 2007 prévoyait qu'il y aurait lieu d'examiner, au plus tard quatre ans après l'établissement du premier compte consolidé de la Confédération, s'il fallait inclure d'autres organisations dans le périmètre de consolidation. Or, le compte consolidé de l'exercice 2013 est le cinquième du genre. Il apparaît toutefois que le gain d'information par rapport au compte de la Confédération est minime. C'est pourquoi il convient de réexaminer la suite à donner au compte consolidé.

Par ailleurs, en raison de l'évolution de la situation, notamment en matière de régulation, il convient de créer une base légale explicite pour la Caisse d'épargne du personnel fédéral (CEPF), qui en est dépourvue depuis sa création, en 1951. Le but est de garantir que la CEPF continue de répondre à toutes les prescriptions impératives du droit tant national qu'international. Dans le même temps, les dispositions applicables à la CEPF en matière de protection des données doivent être complétées et déplacées de la loi sur le personnel dans la loi sur les finances de la Confédération.

A la suite de l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2014, de la nouvelle réglementation de la contribution de la Confédération à l'assurance-invalidité (AI), la contribution en question peut être entièrement comptabilisée au titre de l'exercice en cours.

Auparavant, il fallait attendre le décompte final de l'AI, ce qui avait pour conséquence que les éventuels paiements supplémentaires ou remboursements devaient être inscrits respectivement au débit ou au crédit du compte de l'exercice suivant. L'application de cette nouvelle réglementation nécessite toutefois que l'on complète les dispositions de la loi sur les finances en ce qui concerne les dépassements de crédit.

Les propositions faisant l'objet du présent message ne sont pas directement liées au nouveau modèle de gestion de l'administration fédérale (NMG). Leur application doit néanmoins être coordonnée avec ce dernier, d'autant plus que d'importantes modifications de la présentation des états financiers doivent être mises en œuvre dans le délai d'un an à peine.

Les Commissions des finances des deux Conseils ont été consultées sur le projet d'optimisation du NMC et ont rendu leur avis en séance plénière, respectivement le 23 janvier (CdF-E) et le 31 janvier (CdF-N) 2014 (cf. ch. 1.8).

Contenu du projet

Instruments financiers

Avec les normes IPSAS 28 à 30 sont entrées en vigueur, le 1^{er} janvier 2013, trois nouvelles normes comptables relatives aux instruments financiers. Elles concernent principalement les prêts relatifs au patrimoine administratif, les participations, les garanties, les cautions et les emprunts. Le projet prévoit que la Confédération adopte également ces nouvelles règles. Les solutions proposées sur le plan de la mise en œuvre sont conformes aux prescriptions de la statistique financière, au MCH2 et à la pratique des autres pays qui appliquent des normes comptables comparables. Les nouvelles dispositions entraîneront des modifications en matière d'évaluation (notamment des emprunts) qui auront un impact sur la dette brute et sur le compte de financement. En particulier, le changement de pratique quant à la comptabilisation des agios et disagios exercera un effet de lissage sur le compte de financement et aura donc aussi des répercussions sur le plafond des dépenses. En contrepartie, la dette brute augmentera légèrement.

Adoption d'un compte des flux de fonds – réduction du compte de financement et des flux de fonds à un pur compte de financement

Le compte de financement et des flux de fonds actuel n'est pas un pur compte de liquidités, mais présente aussi, en sus des flux de fonds, les créances sur débiteurs et les engagements envers les créanciers. De plus, contrairement à ce qu'exigent les normes IPSAS pour un compte des flux de fonds, il ne distingue pas clairement les trois soldes correspondant respectivement aux activités opérationnelles, aux activités d'investissement et aux activités de financement. La forme du compte de financement et des flux de fonds actuel est donc peu compréhensible, si bien qu'elle doit être constamment expliquée et soulève des difficultés d'interprétation. C'est pourquoi il y a lieu d'adopter un compte des flux de fonds et de réduire le compte de financement et des flux de fonds actuel à un pur compte de financement.

Modification de la structure du compte de résultats

L'expérience accumulée depuis l'entrée en vigueur du NMC montre que la comparabilité du compte de résultats avec le compte de financement au niveau des soldes n'est guère significative. Or, la présentation des postes extraordinaires dans des soldes distincts est certes essentielle dans le compte de financement, eu égard au frein à l'endettement, mais elle se justifie moins dans le compte de résultats. Tout en restant reconnaissables comme tels dans le compte de résultats, les postes extraordinaires seront dorénavant présentés dans les soldes correspondants du compte de résultats, par analogie au compte des flux de fonds. De plus, il est prévu de présenter le résultat de l'évaluation des participations importantes séparément du résultat financier. Avec ces nouveautés, le compte de résultats acquerra un statut plus indépendant du compte de financement.

Quel avenir pour le compte consolidé de la Confédération?

L'utilité du compte consolidé de la Confédération dépend du périmètre de consolidation choisi. Dans un rapport daté de janvier 2011, le Contrôle fédéral des finances (CDF) constatait que le compte consolidé ne présentait qu'une capacité informative limitée pour l'utilisateur. L'Administration fédérale des finances (AFF) avait alors commandé une expertise visant à examiner les pratiques en vigueur dans ce domaine au sein de l'OCDE. Les experts mandatés sont arrivés à la conclusion que le compte consolidé est un élément fixe de la comptabilité publique de tous les Etats membres de l'OCDE dotés d'un système financier public moderne. Le périmètre de consolidation y est défini de manière systématique sur la base du critère du contrôle et inclut par conséquent toutes les unités contrôlées. L'utilité du compte consolidé réside principalement dans son caractère de compte rendu et dans les informations complètes qu'il fournit sur l'état des finances, des revenus et de la fortune. Or, l'actuel compte consolidé de la Confédération n'est pas satisfaisant à cet égard et c'est pourquoi son avenir doit être redéfini. Deux grandes options sont envisageables: application de la méthode d'intégration globale et, partant, inclusion de toutes les entreprises et organisations contrôlées par la Confédération, ou renonciation pure et simple au compte consolidé. Compte tenu du résultat des consultations informelles des Commissions des finances, le Conseil fédéral a opté pour la consolidation globale.

Création d'une base légale pour la CEPF

La CEPF participe à l'acquisition de fonds de tiers pour la Confédération et contribue à une large diversification de la base des investisseurs. Parallèlement, elle constitue un important instrument de la politique du personnel de la Confédération. Actuellement, la CEPF repose sur l'art. 72 de l'ordonnance du 5 avril 2006 sur les finances de la Confédération (OFC; RS 611.01). La création d'une base légale vise à régler clairement en particulier les activités de la CEPF et ses relations avec les clients. Le projet prévoit en outre de déplacer de la loi du 24 mars 2000 sur le personnel de la Confédération (LPers; RS 172.220.1), où elles se trouvent actuellement, dans la loi du 7 octobre 2005 sur les finances (LFC; RS 611.0) les dispositions applicables à la CEPF en matière de traitement des données.

Dépassements de crédit en matière de contributions aux assurances sociales et d'apports au fonds d'infrastructure ferroviaire

L'art. 35 LFC énumère les cas dans lesquels il est possible d'approuver un dépassement de crédit après coup, avec le compte d'Etat. Cette énumération doit être complétée par les contributions aux assurances sociales et les apports au fonds d'infrastructure ferroviaire qui proviennent du budget général de la Confédération.

Principales modifications au niveau de l'ordonnance

Parallèlement à la modification de la LFC, il convient de réviser également l'OFC. Les principales modifications de l'ordonnance concernent les domaines indiqués ci-dessous.

Le matériel d'armement n'est actuellement pas inscrit au bilan – en dérogation aux normes IPSAS –, car les règles internationales en matière de statistique ne l'exigeaient pas jusqu'ici. Toutefois, avec l'adoption prévue du système européen des comptes révisé (SEC 2010), les achats de systèmes d'armement sont désormais réputés constituer des dépenses d'investissement en Suisse également, les règles de la statistique s'alignant ainsi sur les normes IPSAS. C'est pourquoi, afin d'éviter toute divergence entre les données statistiques et le modèle comptable de la Confédération, le matériel d'armement devra dorénavant figurer au bilan. Il s'ensuit que les acomptes versés pour les marchandises, les prestations et le matériel d'armement – qui concernent pour l'essentiel des biens militaires – ne figurant actuellement pas au bilan y seront portés à l'actif.

Conformément aux avis exprimés par les Commissions des finances sur l'inscription de certains postes au bilan d'ouverture du NMC, les engagements de prévoyance et autres prestations en faveur du personnel seront présentés avec les engagements conditionnels. Or, les craintes exprimées lors de l'adoption du NMC, selon lesquelles, en cas d'inscription au bilan des engagements de prévoyance de la Confédération, des entreprises externalisées pourraient prétendre au financement de leur institution de prévoyance, ne sont plus d'actualité. Ces engagements seront donc portés au bilan, ce qui supprimera la dérogation aux normes IPSAS qui leur est actuellement appliquée.

Ces différentes mesures visent à réduire le nombre de dérogations aux normes IPSAS, de façon non seulement à améliorer la comparabilité des comptes de la Confédération avec ceux d'autres entités des secteurs tant public que privé, mais encore à en augmenter la capacité informative. A contrario, la modification de certaines prescriptions – concernant surtout les instruments financiers (IPSAS 28 à 30) – aura pour conséquence que l'on devra inscrire une nouvelle dérogation aux normes IPSAS en annexe de l'OFC.

Table des matières

Condensé	9128
Liste des abréviations	9134
1 Présentation du projet	9135
1.1 Contexte	9135
1.1.1 Nécessité de développer le modèle comptable de la Confédération	9135
1.1.2 Compte consolidé	9136
1.1.3 Caisse d'épargne du personnel fédéral	9137
1.1.4 Dépassements de crédit en matière de contributions aux assurances sociales et d'apports au fonds d'infrastructure ferroviaire	9137
1.1.5 Autres modifications du modèle comptable	9138
1.2 Nouvelle réglementation proposée	9138
1.2.1 Nouveaux principes comptables relatifs aux instruments financiers	9138
1.2.2 Adoption d'un compte des flux de fonds et modifications du compte de financement et du compte de résultats	9141
1.2.3 Elargissement du périmètre de consolidation?	9145
1.2.4 Caisse d'épargne du personnel fédéral	9151
1.2.5 Complément aux dispositions de la LFC relatives aux dépassements de crédit	9151
1.3 Autres modifications au niveau de l'ordonnance	9153
1.3.1 Inscription du matériel d'armement et des acomptes à l'actif	9153
1.3.2 Inscription au bilan des engagements de prévoyance et des autres prestations en faveur du personnel	9158
1.3.3 Nouvelles dérogations aux normes IPSAS	9161
1.4 Justification et évaluation de la solution proposée	9162
1.4.1 Comptabilisation des agios et disagios dans le compte de financement selon le principe de la comptabilité d'exercice	9162
1.4.2 Ajustement des rapports sur l'état des finances à la pratique courante	9163
1.4.3 Un périmètre de consolidation élargi permettrait d'apprécier la situation financière complète	9166
1.4.4 Rapport d'évaluation concernant la Caisse d'épargne du personnel fédéral	9173
1.4.5 Dépassements de crédit en matière de contributions aux assurances sociales et d'apports au fonds d'infrastructure ferroviaire	9176
1.5 Corrélation entre les tâches et les ressources financières	9176
1.6 Droit comparé, en particulier rapport au droit européen	9177
1.7 Etat de la mise en œuvre	9177

1.8	Résultat de la consultation des Commissions des finances	9177
1.8.1	Réactions générales	9177
1.8.2	Propositions acceptées	9178
1.8.3	Autres propositions: inscription du matériel d'armement et des acomptes à l'actif du bilan	9179
2	Commentaire des dispositions	9179
3	Conséquences	9191
3.1	Conséquences pour la Confédération	9191
3.1.1	Frais de mise en œuvre et frais d'exploitation supplémentaires	9191
3.1.2	Conséquences sur l'état du personnel	9192
3.1.3	Conséquences pour l'informatique	9193
3.1.4	Conséquences globales sur le budget de la Confédération	9194
3.2	Conséquences pour les cantons et les communes	9194
3.3	Autres conséquences	9195
4	Relation avec le programme de la législation	9195
5	Aspects juridiques	9195
5.1	Constitutionnalité et légalité	9195
5.2	Compatibilité avec les obligations internationales de la Suisse	9195
5.3	Forme de l'acte à adopter	9196
5.4	Frein aux dépenses	9196
5.5	Délégation de compétences législatives	9196
Annexes		
1	Périmètre de consolidation	9197
2	Compte des flux de fonds	9198
3	Nouvelle structure du compte de résultats	9200
4	Information sectorielle dans le compte consolidé de la Confédération	9201
5	Inscription au bilan du matériel d'armement dans une sélection de pays	9202
6	Vue d'ensemble de l'inscription au bilan des engagements de prévoyance dans les organisations de la Confédération	9203
Loi sur les finances de la Confédération (Loi sur les finances, LFC) (Optimisation du modèle comptable de la Confédération) (Projet)		9205

Liste des abréviations

AELE	Association européenne de libre-échange
CCC	Compte consolidé de la Confédération
CDF	Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances
CdF	Commissions des finances
CSPCP	Conseil suisse de présentation des comptes publics
FMI	Fonds monétaire international
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards, normes comptables internationales du secteur public
MCH2	Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes
MSFP	Manuel de statistiques de finances publiques
NMC	Nouveau modèle comptable de la Confédération
OCDE	Organisation de coopération et de développement économique
SCN	Système de comptabilité nationale
SEC	Système européen des comptes
SSE	Système statistique européen
Swiss GAAP RPC	Fondation pour les recommandations relatives à la présentation des comptes
UE	Union européenne

Message

1 Présentation du projet

1.1 Contexte

1.1.1 Nécessité de développer le modèle comptable de la Confédération

La gestion des finances de la Confédération a été améliorée non seulement par le frein à l'endettement, mais encore grâce au nouveau modèle comptable de la Confédération (NMC) adopté en 2007. Le NMC présente la situation et les processus financiers dans une double perspective: celle du financement et celle des résultats. Le point de vue du financement est essentiel pour la gestion globale des finances de la Confédération, car il permet d'établir l'indispensable lien avec le frein à l'endettement. Quant au point de vue des résultats, il rend compte des charges (consommation de valeurs) et des recettes (acquisition de valeurs) liées à l'accomplissement des tâches. Il est à la fois le fondement de la gestion des unités administratives et un élément important du système d'information financière.

En adoptant le NMC, la Confédération s'est engagée à tenir compte des normes comptables internationales du secteur public (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS). Cet engagement implique que lorsque des modifications sont apportées à ces normes, la Confédération doit réexaminer les principes régissant l'établissement de ses comptes à la lumière de ces modifications et, le cas échéant, les adapter en conséquence. Les principales modifications subies par les normes IPSAS à ce jour concernent la présentation, la comptabilisation, l'évaluation et les informations à fournir en relation avec les instruments financiers (prêts, participations, emprunts, etc.). Ces modifications étant entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2013, il est indispensable d'examiner sans tarder leur éventuelle reprise.

Lors de l'adoption du NMC, on avait également décidé de déroger aux normes IPSAS sur certains points particuliers (par ex. inscription à l'actif du matériel d'armement et inscription au bilan des engagements de prévoyance). Or, compte tenu de l'expérience acquise depuis sept ans avec le NMC, il est aujourd'hui possible de réexaminer les décisions prises à l'époque et, le cas échéant, de renoncer à certaines dérogations.

Les rapports financiers établis jusqu'ici conformément au NMC, avec bilan, compte de financement et compte de résultats, ne remplissent pas toutes les exigences des normes IPSAS: il y manque le compte des flux de fonds, autrement dit une importante source d'informations qui s'impose peu à peu non seulement sur le plan international, mais encore dans les cantons et les communes. De plus, en raison de sa structure, l'appréciation du compte de résultats est actuellement trop tributaire de celle du compte de financement. Le doter d'une nouvelle structure permettrait d'en assurer l'indépendance et d'en accroître la capacité informative.

1.1.2 Compte consolidé

Le premier compte consolidé présenté par la Confédération fut celui de l'exercice 2009. Conformément à l'art. 55, al. 1, de la loi du 7 octobre 2005 sur les finances (LFC)¹, le périmètre de consolidation comprend les unités suivantes (cf. annexe 1):

- administration générale;
- comptes spéciaux;
- unités de l'administration fédérale décentralisée qui tiennent leur propre comptabilité.

Le périmètre de consolidation ainsi défini correspond aux prescriptions minimales de la LFC et donne une vue d'ensemble de l'état de la fortune, des finances et des revenus des unités et des organisations qui se rattachent à l'administration fédérale. Sa capacité informative est toutefois limitée et il n'ajoute rien de particulièrement utile au compte de la Confédération. Le Contrôle fédéral des finances (CDF) a procédé à une évaluation des processus de consolidation et de la capacité informative du compte consolidé de la Confédération². Il commente en particulier le périmètre de consolidation actuel et constate en substance ce qui suit (p. 14):

Il n'est pas possible de déterminer précisément le périmètre de consolidation «correct» d'une collectivité publique, ni de laisser aux seuls spécialistes le soin de le faire. En effet, le seul critère technique déterminant est celui du contrôle ou non de l'unité de consolidation concernée. Cette approche purement binaire est cependant trop réductrice pour s'appliquer au compte consolidé de la Confédération. La vraie question est la suivante: à quoi doit servir le compte consolidé de la Confédération? Tant que les instances politiques ou les autres milieux concernés n'indiqueront pas clairement pour quelles décisions ils ont besoin de s'appuyer – à titre complémentaire – sur le compte consolidé, on ne disposera pas de l'étalon de mesure nécessaire pour juger si le périmètre de consolidation est «correctement» délimité.

Sous sa forme actuelle, le compte consolidé de la Confédération remplit certes les exigences légales, mais ne doit être considéré que comme une étape intermédiaire. Dans son avis du 1^{er} juillet 2007 sur la première étape de développement du compte consolidé, la Commission des finances du Conseil national demandait en effet ce qui suit:

Au plus tard cinq ans après la première consolidation, il y aura lieu de présenter une proposition visant à assurer la consolidation des organisations visées à l'art. 55, al. 2, LFC conformément aux critères des normes IPSAS.

La Commission des finances du Conseil des Etats avait alors pris position dans le même sens et c'est donc sur cette base qu'une nouvelle évaluation du compte consolidé de la Confédération est réalisée.

¹ RS 611.0

² «Konsolidierte Rechnung Bund – Beurteilung der Konsolidierungsprozesse, Aussagefähigkeit der konsolidierten Rechnung Bund»; rapport du CDF n° 1.10368.601.00188.02; janvier 2011.

1.1.3 Caisse d'épargne du personnel fédéral

La Caisse d'épargne du personnel fédéral (CEPF) a été créée en 1951 et est depuis lors solidement établie. Elle permet à la Confédération de se procurer des fonds et au personnel fédéral de placer de l'argent en toute sécurité. La CEPF ne repose actuellement sur aucune base légale explicite. Dans un avis de droit du 29 mars 1995 sur la question de l'«exigence d'une base légale dans le domaine de l'administration de promotion»³, l'Office fédéral de la justice était en effet arrivé à la conclusion qu'en raison de l'équilibre existant entre la prestation et la contre-prestation, il était possible de se passer de base légale.

Or, les arguments avancés en 1995 ne correspondent pas à l'actuel contexte économique, réglementaire et politique, de sorte qu'il est nécessaire aujourd'hui de doter la CEPF d'une base légale formelle. En outre, la CEPF a évolué depuis lors. Au 31 décembre 2013, elle tenait 25 971 comptes. Les avoirs que sa clientèle lui a confiés ont plus que doublé depuis 1995. Ils s'élèvent actuellement à près de 3 milliards de francs. Les prestations de la CEPF ont été adaptées aux besoins des clients dans le cadre fixé, qui comprend la possibilité de détenir un compte d'épargne et d'effectuer des paiements par cet intermédiaire. Ont également été introduits la tenue d'un deuxième compte par client, une carte de débit et le trafic électronique des paiements. La CEPF ne propose toutefois ni crédits ni gestion de titres. Environ 11 100 personnes ont une carte Maestro de la CEPF et quelque 11 800 ont accès aux services bancaires sur Internet.

Compte tenu de la taille et de l'importance actuelle de la CEPF, des nouvelles exigences réglementaires, notamment dans le cadre de la lutte contre le blanchiment d'argent et du droit fiscal international, et de l'activité commerciale, il faut créer une base légale claire et protéger ainsi la CEPF et ses activités sur le plan tant juridique que politique. Selon l'art. 41 LFC, les unités administratives ne peuvent fournir des prestations commerciales à des tiers que si une loi les y autorise. De plus, si ces prestations sont fournies à des tiers à des prix non conformes au marché, il faut tenir compte des subventions. La CEPF propose ses prestations non seulement aux employés et aux anciens employés, mais également – sous certaines conditions – aux conjoints, aux partenaires enregistrés et aux concubins d'employés décédés. Ces personnes doivent être considérées comme des tiers, selon la CEPF. De même, les employés d'entreprises devenues autonomes d'après l'ordonnance du 25 novembre 1998 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (OLOGA)⁴, qui ont le droit d'avoir une relation de compte avec la CEPF, sont également assimilés à des tiers.

1.1.4 Dépassements de crédit en matière de contributions aux assurances sociales et d'apports au fonds d'infrastructure ferroviaire

Le nouveau mécanisme de financement de l'assurance-invalidité (AI) conforme à l'art. 78, al. 1 à 3, de la loi fédérale du 19 juin 1959 sur l'assurance-invalidité (LAI)⁵ est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2014. Il permet de comptabiliser le décompte final

³ Publié dans JAAC 60.1 (www.vpb.admin.ch).

⁴ RS 172.010.1

⁵ RS 831.20

de l'AI au titre de l'exercice en cours, autrement dit de ne plus attendre jusqu'à l'année suivante. Il en résulte toutefois que les ressources ne peuvent pas faire l'objet de demandes par la voie habituelle vu que le montant effectif de la contribution est connu tard, raison pour laquelle le projet prévoit de compléter l'art. 35, let. a, LFC (cf. ch. 1.2.5).

Le fonds d'infrastructure ferroviaire (FIF) créé par l'arrêté fédéral portant règlement du financement et de l'aménagement de l'infrastructure ferroviaire (FAIF) sera alimenté par différentes recettes à affectation obligatoire et par un apport indexé provenant du budget général de la Confédération. Il est prévu de les comptabiliser selon le principe de la comptabilité d'exercice. Dans ce cas aussi, on ne pourra déterminer que tardivement si le crédit est suffisant. C'est pourquoi les dépassements de crédit devront être soumis au Parlement après coup, en même temps que le compte d'Etat.

1.1.5 Autres modifications du modèle comptable

Parallèlement à la révision de la loi, il y a lieu de procéder à d'autres modifications du modèle comptable, devant être réglées au niveau de l'ordonnance du 5 avril 2006 sur les finances de la Confédération (OFC)⁶ (cf. ch. 1.3). La modification conjointe de la loi et de l'ordonnance permet d'assurer une adaptation complète du modèle comptable de la Confédération.

1.2 Nouvelle réglementation proposée

1.2.1 Nouveaux principes comptables relatifs aux instruments financiers

Le Conseil des normes comptables internationales du secteur public (IPSAS Board) a mis en vigueur, le 1^{er} janvier 2013, de nouvelles normes s'appliquant aux instruments financiers et couvrant des opérations financières qui n'étaient auparavant pas réglées. Ces nouvelles normes, que la Confédération prévoit de reprendre avec effet au 1^{er} janvier 2017, sont les suivantes:

- IPSAS 28, Instruments financiers: présentation;
- IPSAS 29, Instruments financiers: comptabilisation et évaluation;
- IPSAS 30, Instruments financiers: informations à fournir.

L'adoption de la norme IPSAS 29 requiert que l'on adapte et complète les principes actuels régissant l'établissement du bilan et l'évaluation de plusieurs postes du bilan.

Patrimoine financier et engagements financiers

S'agissant d'évaluer les instruments financiers du patrimoine financier et des engagements financiers, la norme IPSAS 29 prescrit deux méthodes d'évaluation:

- au coût d'acquisition amorti (*amortized cost*): application d'un taux d'actualisation fixe sur toute la durée de l'instrument, en fonction duquel

⁶ RS 611.01

les futures entrées ou sorties de moyens de paiement sont actualisées sur la durée prévue. Cette méthode s'applique à tous les instruments financiers détenus jusqu'à l'échéance (par ex. emprunts de la Confédération, créances comptables à court terme, prêts du patrimoine financier). Cela aura des conséquences en particulier sur l'évaluation des emprunts fédéraux et sur la comptabilisation des agios et disagios dans le compte de financement. Enfin, cette nouvelle réglementation aura un impact sur la dette brute (cf. ch. 1.4.1);

- à la valeur vénale (*fair value*): la détermination de la valeur vénale repose prioritairement sur le prix du marché. En l'absence d'un tel prix, on dispose de plusieurs modèles d'évaluation appropriés et reconnus. Cette méthode ne s'applique qu'aux instruments financiers dérivés (transactions en devises étrangères à des fins de couverture, swaps de taux d'intérêt, options).

Actuellement, le patrimoine financier et les engagements financiers sont évalués selon des méthodes différentes. De plus, les engagements financiers ne sont pas explicitement mentionnés à l'art. 50 LFC. Pour ce qui est de la norme IPSAS 30, elle prescrit la fourniture d'informations supplémentaires dans l'annexe, concernant par exemple les risques (risques de crédit, de liquidités et de marché) et des analyses dites de sensibilité. La plupart de ces informations sont déjà publiées dans le rapport d'activité de la Trésorerie fédérale.

Prêts relevant du patrimoine administratif

Dans la plupart des prêts relevant du patrimoine administratif, une part importante des dépenses sont des subventions. Une partie du prêt peut néanmoins être considérée comme un instrument financier, dans la mesure où des revenus d'intérêts sont perçus ou si un remboursement est prévu. Actuellement évalués à la valeur nominale, les prêts relevant du patrimoine administratif le seront, en application de la norme IPSAS 29, au coût d'acquisition amorti. Or, un grand nombre de ces prêts ont été accordés à des conditions préférentielles (remboursables conditionnellement, sans intérêts ou à intérêts réduits), de sorte que, en raison précisément de cette composante de type subvention, leur valeur au coût d'acquisition amorti est généralement inférieure à leur valeur nominale. La différence sera considérée comme des charges de transfert, qui devront être comptabilisées dans le compte de résultats au moment de l'octroi du prêt. Les prêts devront ensuite être actualisés par capitalisation sur leur durée contractuelle (revenus d'intérêts). Leur valeur augmentera alors de nouveau au fur et à mesure de la diminution de leur durée résiduelle, jusqu'à atteindre la valeur nominale à l'échéance de remboursement.

L'évaluation au coût d'acquisition amorti aura des conséquences en particulier sur les réévaluations, qui diminueront probablement d'environ 2 milliards de francs. Cette diminution résultera pour ainsi dire entièrement des crédits d'investissement et d'exploitation en faveur de l'agriculture. L'actuelle réévaluation complète de ces prêts ne se justifiera en effet plus sous le régime de la norme IPSAS 29. Les nouvelles évaluations n'auront pas d'influence sur le compte de financement ni sur la dette brute, mais se traduiront en revanche par une augmentation du capital propre et une diminution du découvert du bilan.

Participations

Les participations inférieures à 20 % et ne permettant pas d'exercer une influence prépondérante sont soumises aux dispositions de la norme IPSAS 29 et doivent être

évaluées à la valeur vénale. Si celle-ci ne peut pas être déterminée avec fiabilité, on peut se fonder sur la valeur d'acquisition. Il y aura donc lieu, dans une première étape, d'examiner s'il est possible de déterminer la valeur vénale de la participation concernée, par exemple sur la base des cours boursiers ou des futurs dividendes prévisibles. Si ce n'est pas le cas, l'évaluation aura lieu à la valeur d'acquisition. Pour les actuelles participations de la Confédération inférieures à 20 %, on n'enregistre aucune rentrée d'argent régulière, ni ne dispose de valeur de marché observable, de sorte qu'une évaluation à la valeur vénale ne sera guère possible. Ces participations continueront par conséquent d'être comptabilisées à la valeur d'acquisition, conformément à la pratique actuelle. La modification proposée de l'art. 50, al. 2, let. b, LFC, inscrit cependant explicitement dans la loi la possibilité d'évaluer de futures participations à la valeur vénale.

Selon l'art. 58 OFC, les participations de 20 % ou plus sont évaluées au prorata de la part détenue dans le capital propre de l'entreprise (valeur de mise en équivalence) si la valeur qui en résulte s'élève à 100 millions de francs au moins (participations importantes). Or, ce seuil n'est pas conforme aux normes IPSAS. L'adoption des normes IPSAS 28 à 30 sur les instruments financiers est donc l'occasion de le supprimer de l'ordonnance, de manière à assurer l'égalité de traitement de toutes les participations, conformément à la norme IPSAS 7. Pour la plupart des participations n'atteignant pas ce seuil, la détermination de la part détenue dans le capital propre de l'entreprise ne pose pratiquement pas de problème. Ne passeront à une évaluation par mise en équivalence que quelques entreprises de transport, telles que BLS SA, Matterhorn Gotthard Infrastruktur SA et Chemin de fer rhétique SA, ce qui représentera une appréciation d'environ 180 millions de francs au bilan.

Garanties financières et cautions

Selon la norme IPSAS 29, les garanties financières et les cautions ne doivent être inscrites au passif du bilan en tant qu'engagements financiers que si certaines conditions sont remplies, à savoir si un prix du marché est disponible ou si une valeur vénale peut être déterminée. Si une telle évaluation n'est pas possible, il y a lieu de les considérer, comme le veut la pratique actuelle, comme des provisions ou des engagements conditionnels conformes à la norme IPSAS 19.

Selon la norme IPSAS 19, les engagements potentiels résultant d'événements passés et dont l'existence effective dépend de la survenance d'événements futurs doivent être comptabilisés en tant qu'engagements conditionnels. Or, la nouvelle norme IPSAS 29 suit une autre approche en matière de garanties: d'une part, la garantie peut être assimilée à l'octroi d'un avantage (subvention), puisqu'elle permet au débiteur d'obtenir plus facilement un crédit ou de payer des intérêts moins élevés sur ce dernier; d'autre part, en accordant sa garantie, le garant prend le risque d'une défaillance du débiteur, pour laquelle il est généralement possible de calculer une valeur d'attente. Cette valeur d'attente correspond au prix qu'il faudrait payer sur le marché pour cette garantie. Selon la norme IPSAS 29, c'est à cette valeur que la garantie doit être comptabilisée au bilan en tant qu'engagement. Pour de nombreuses garanties de la Confédération, on ne dispose toutefois pas d'une telle valeur de marché, si bien qu'elles conserveront leur statut actuel d'engagement conditionnel. Dans les domaines où l'on accorde de nombreuses garanties identiques ou similaires (par ex. cautions en faveur d'entreprises de transport), les prescriptions de la norme IPSAS 29 pourront se traduire par la nécessité d'inscrire un engagement financier au bilan, dans la mesure où il sera possible d'estimer le risque avec fiabilité.

Dérogation aux normes IPSAS à supprimer: IPSAS 15, Instruments financiers – informations à fournir et présentation (annexes 2 et 3 OFC)

La norme IPSAS 15 (informations à fournir et présentation) n'étant plus en vigueur, car remplacée par les normes 28 à 30, il est possible d'abroger la dérogation actuelle aux normes IPSAS inscrite dans les annexes 2 et 3 OFC. La norme IPSAS 29 autorise en effet, en cas d'emprunt, la compensation entre agios et disagios (présentation nette), comme prévu par la dérogation en question. Les agios et disagios feront partie de l'évaluation au coût d'acquisition amorti. Cette méthode d'évaluation présuppose la compensation entre charge et réduction de charge, de manière à comptabiliser l'intérêt effectif net dans le compte de financement.

1.2.2 Adoption d'un compte des flux de fonds et modifications du compte de financement et du compte de résultats

Adoption d'un compte des flux de fonds et réduction du compte de financement et des flux de fonds actuel à un pur compte de financement

Le compte de financement et des flux de fonds actuel remplit deux fonctions différentes et présente donc deux composantes:

- compte de financement: cette composante a pour fonction principale de présenter les soldes requis par le frein à l'endettement. Elle est donc un instrument essentiel, voire incontournable, de la gestion des finances de la Confédération;
- compte des flux de fonds: cette composante rend compte des flux de liquidités.

Sur le fond, ces deux composantes nécessitent d'être présentées séparément. Le compte actuel à double composante est conçu principalement pour remplir les exigences du frein à l'endettement et ne répond que de manière insuffisante au besoin d'information relatif aux flux de fonds. Il n'est pas un compte de liquidités pur, mais présente aussi, en sus des flux de fonds, les créances sur débiteurs, les engagements envers les créanciers et les autres transactions classées comme ayant des incidences financières. De plus, il ne distingue pas clairement les trois soldes correspondant respectivement aux activités opérationnelles, aux activités d'investissement et aux activités de financement. Le fonds (fonds «Confédération») du compte actuel diffère de la présentation usuelle d'un compte des flux de fonds, ce qui nécessite d'être expliqué et soulève des difficultés d'interprétation. Sous sa forme actuelle, le compte de financement et des flux de fonds est unique en son genre non seulement sur le plan international, mais encore en comparaison avec les cantons (cf. ch. 1.4.2) et contrevient aux prescriptions des normes IPSAS.

C'est pourquoi le compte de financement et des flux de fonds actuel doit être réduit à un pur compte de financement et perdre ainsi sa seconde composante, à savoir celle de compte des flux de fonds. Ces derniers devant néanmoins être attestés, le compte d'Etat sera complété par un compte des flux de fonds à proprement parler, qui rendra compte de l'évolution du fonds «Argent» en ne présentant que les transactions avec incidences sur les liquidités. Le fonds «Argent» comprend les avoirs

en numéraire, les avoirs à vue et les équivalents de trésorerie (placements à court terme liquides, avec échéance à 90 jours au plus).

Le compte des flux de fonds sera un compte à caractère périodique, qui présentera les entrées et les sorties de liquidités et rendra ainsi compte des causes de leur variation. Il subdivisera les flux de fonds en trois catégories: flux de fonds provenant des activités opérationnelles, flux de fonds provenant des activités d'investissement et flux de fonds provenant des activités de financement. La somme des trois catégories rendra compte de la variation totale du fonds «Argent» (cf. fig. 1).

Les flux de fonds provenant des activités opérationnelles peuvent être présentés selon la méthode directe ou indirecte:

- la méthode directe rend compte de la totalité des revenus et des charges avec incidences sur les liquidités (cf. fig. 1);
- la méthode indirecte présente, sur la base du résultat de l'exercice, la totalité des revenus et des charges sans incidences sur les liquidités (par ex. amortissements, régularisations dans le temps ou versements à des provisions).

Figure 1

Présentation schématique d'un compte des flux de fonds conforme à la méthode directe

Flux de fonds provenant des activités opérationnelles

Revenus avec incidences sur les liquidités
(= entrées de liquidités)

Charges avec incidences sur les liquidités
(= sorties de liquidités) = Solde des activités opérationnelles

Flux de fonds provenant des activités d'investissement

Désinvestissements (= entrées de liquidités)

Investissements (= sorties de liquidités) +/- Solde des activités d'investissement

Flux de fonds provenant des activités de financement

Financement (= entrées de liquidités)

Définancement (= sorties de liquidités) +/- Solde des activités de financement

Fonds «Argent» = augmentation/diminution

Le projet prévoit que le compte des flux de fonds de la Confédération soit établi conformément à la méthode directe. Comparée à la méthode indirecte, elle offre en effet une plus grande capacité informative, est plus compréhensible et présente un risque moins élevé d'erreurs (cf. annexe 2). Elle est en outre conforme aux prescriptions de la statistique financière et aux recommandations des normes IPSAS. Pour limiter la charge de travail, on établira le compte des flux de fonds en s'appuyant sur les données du compte de financement, corrigé des postes ne relevant pas du fonds

«Argent» (débiteurs, créditeurs). La méthode directe pourra ainsi être appliquée moyennant l'utilisation des données existantes, donc sans surcroît de travail important.

Le compte des flux de fonds n'apparaîtra que dans le compte de la Confédération, car il n'est pas prévu d'établir un compte des flux de fonds prévisionnel dans le budget.

A la différence du compte de l'administration générale (compte d'Etat, tome 1), le compte consolidé de la Confédération comprend déjà un compte des flux de fonds, mais établi selon la méthode indirecte. Le choix de cette méthode s'explique par le fait que les unités à consolider ne peuvent pas fournir les chiffres nécessaires à l'application de la méthode directe. L'adoption d'un compte des flux de fonds dans le compte de l'administration générale assurera la comparabilité de ce dernier avec le compte consolidé.

Le futur compte des flux de fonds complétera les états financiers (*financial statements*), au sens des normes IPSAS (cf. fig. 2). Il mettra en outre en évidence que le compte de financement et le compte des investissements sont des particularités de la Confédération et des finances publiques suisses.

Dans le compte des flux de fonds, il n'est pas prévu de distinguer entre les flux de fonds ordinaires et extraordinaires, car l'accent sera mis sur la division ternaire des flux de fonds, selon qu'ils proviendront des activités opérationnelles, des activités d'investissement ou des activités de financement. Une subdivision supplémentaire en flux de fonds ordinaires et extraordinaires sous la forme de soldes intermédiaires nuirait inutilement à la lisibilité du compte. Les postes extraordinaires seront certes présentés sur des lignes distinctes, mais directement sous la catégorie de flux de fonds concernée (activités opérationnelles, activités d'investissement et activités de financement). Etant donné que le compte des flux de fonds reposera sur les données du compte de financement, rien n'empêchera que les transactions extraordinaires soient présentées sur des lignes distinctes.

Figure 2

Structure du compte annuel

Confédération	IPSAS 1
– Compte de financement	–
– Compte de résultats	– Etat de la performance financière
– Bilan	– Etat de la situation financière
– Compte des flux de fonds (nouveau)	– Tableau des flux de trésorerie
– Compte des investissements	–
– Etat du capital propre	– Etat de la variation des actifs/du capital propre nets
– Annexe	– Notes

Nouvelle structure du compte de résultats

Les dispositions régissant le frein à l'endettement exigent que le compte de financement présente les recettes et les dépenses extraordinaires dans des soldes distincts. Or, étant donné que pour des raisons de comparabilité la structure actuelle du compte de résultats est adaptée à celle du compte de financement, les revenus et les charges extraordinaires y sont aussi présentés dans des soldes distincts, même si les normes IPSAS ne prescrivent rien en la matière.

La présentation différente du futur compte des flux de fonds offre l'occasion d'adapter la structure du compte de résultats et de le dissocier du compte de financement. Le compte de résultats continuera certes de présenter les transactions extraordinaires sur des lignes qui leur seront propres – comme le compte des flux de fonds –, mais ne les regroupera plus dans des soldes intermédiaires distincts. Les opérations concernées y seront comptabilisées dans le résultat opérationnel, sous la désignation de revenus ou de charges provenant des transactions extraordinaires. Le compte de résultats sera ainsi allégé et, grâce à sa dissociation complète du compte de financement, davantage perçu comme un compte indépendant, présentant ses propres données et informations. Enfin, il gagnera en compréhensibilité et en comparabilité par rapport aux comptes de résultats aussi bien du secteur privé que des cantons (cf. fig. 3).

Une fois le compte de résultats dissocié du compte de financement, il sera possible d'y présenter d'autres soldes intermédiaires. Il est prévu en particulier de lui ajouter le poste «Résultat des participations importantes», qui rendra compte de l'augmentation ou de la diminution des valeurs de mise en équivalence de ces participations. Actuellement, ces variations sont présentées dans le résultat financier. Le compte consolidé de la Confédération présente déjà le résultat des participations importantes dans un solde intermédiaire distinct, même si les normes IPSAS ne prescrivent rien en la matière. Sur le plan des contenus, présenter ce résultat séparément semble cependant judicieux. A l'avenir, le résultat financier rendra compte principalement du coût des capitaux de tiers et des revenus purement financiers (revenus d'intérêts, bénéfices de cours). Par opposition, les participations dans des entreprises fédérales devront être considérées non pas comme des investissements traditionnels, visant prioritairement la réalisation de revenus financiers, mais comme détenues aux fins de l'exécution des tâches de la Confédération. L'annexe 3 donne un exemple de compte de résultats conforme à la nouvelle structure.

Figure 3

Structure des comptes de financement, de résultats et des flux de fonds

Compte de financement	Compte de résultats	Compte des flux de fonds
Solde de financement	Résultat de l'exercice	Flux de fonds
Solde de financement ordinaire	Résultat opérationnel (y c. postes extraord.)	Flux de fonds des activités opérationnelles (y c. postes extraord.)
Recettes extraordinaires	Résultat financier	Flux de fonds des activités d'investissement (y c. postes extraord.)
Dépenses extraordinaires	Résultat des participations importantes	Flux de fonds des activités de financement

Dérogation aux normes IPSAS à supprimer

IPSAS 2, Compte de financement (annexe 2, OFC)

Le fonds du compte de financement et des flux de fonds actuel comprend, en sus des flux de fonds, les créances sur débiteurs et les engagements envers les créanciers, contrevenant ainsi aux prescriptions des normes IPSAS. L'adoption d'un compte des flux de fonds relatif au fonds «Argent» permettra de supprimer l'actuelle dérogation à la norme IPSAS 2.

IPSAS 2, Présentation du compte de financement sur trois niveaux (annexe 2, OFC)

Le compte de financement et des flux de fonds actuel ne distingue pas clairement les trois soldes correspondant respectivement aux activités opérationnelles, aux activités d'investissement et aux activités de financement. L'adoption d'un compte des flux de fonds permettra de remplir cette exigence.

1.2.3 Elargissement du périmètre de consolidation?

L'élargissement du périmètre de consolidation aurait de nombreuses implications, présentées ci-après. L'évaluation proprement dite de cette option figure au ch. 1.4.3. L'autre option envisageable est la renonciation pure et simple au compte consolidé de la Confédération.

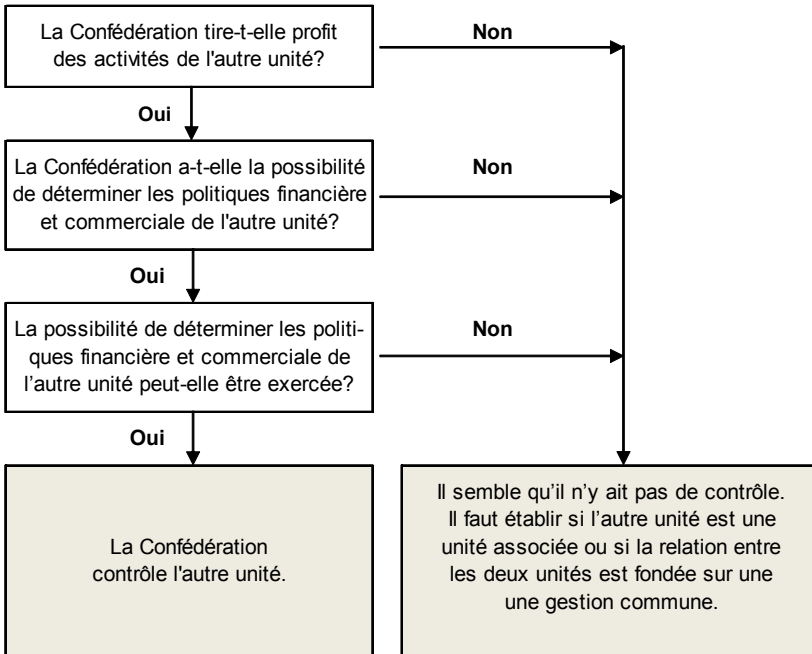
Critères des normes IPSAS

Les normes IPSAS partent du principe qu'il n'est possible d'avoir une vue d'ensemble de la situation financière d'une collectivité publique que si toutes les unités qui lui appartiennent économiquement sont incluses dans son périmètre de consolidation. Elles suivent donc une approche économique fondée sur le critère du contrôle. Par contrôle, on entend ici la possibilité de déterminer les politiques financière et commerciale (*power element of control*) de l'unité contrôlée et de tirer ainsi profit de ses activités (*benefit element of control*).

La question à se poser est donc la suivante: la Confédération exerce-t-elle, du point de vue comptable, un contrôle sur telle ou telle unité? La réponse est souvent une question d'appréciation et dépend de la définition du contrôle ainsi que des circonstances du cas d'espèce. Cela signifie qu'il faut examiner de près le type de relation existant entre la Confédération et l'unité concernée, en prêtant une attention particulière aux deux éléments suivants: d'une part, l'élément du pouvoir (possibilité de déterminer les politiques financière et commerciale de l'autre unité) et, d'autre part, l'élément du profit (capacité de tirer profit des activités de l'autre unité, ce profit pouvant aussi être négatif).

Si la Confédération détient la majorité du capital et des voix de l'autre unité, la relation est claire et l'unité en question doit être incluse dans le compte consolidé. La relation n'est toutefois pas toujours aussi évidente et il faut alors procéder conformément au schéma suivant:

Contrôle d'une autre unité du point de vue comptable



On répondra par l'affirmative à la question de savoir si la Confédération tire profit des activités de l'autre unité lorsqu'en cas de dissolution de l'unité une part déterminante de son utilité économique résiduelle revient à la Confédération. Cette condition du profit (négatif) est également remplie lorsque la Confédération doit répondre des engagements résiduels de l'unité dissoute. La réponse à la deuxième question relative à la possibilité de déterminer les politiques financière et commerciale de l'autre unité sera aussi affirmative si la Confédération possède la majorité des voix dans l'unité, que ce soit directement ou par l'intermédiaire d'autres unités contrôlées, ou si, en vertu de la législation en vigueur, elle a le pouvoir de nommer et de révoquer la majorité des membres de l'organe de direction et/ou de surveillance ou d'un autre organe dirigeant équivalent de l'unité. Dans ce cas, le contrôle de l'unité découle de celui de l'organe concerné. Enfin, pour qu'il y ait contrôle de l'autre unité, la possibilité de déterminer ses politiques financière et commerciale doit pouvoir être exercée dans le présent, autrement dit au moment de la clôture du bilan. Qu'il en soit effectivement fait usage ou non n'est pas déterminant aux fins de l'inclusion de l'unité dans le compte consolidé de la Confédération.

Périmètre de consolidation selon les normes IPSAS

La solution conforme aux normes IPSAS voudrait donc que toutes les grandes entreprises de la Confédération soient incluses dans la consolidation. Selon cette option, la consolidation inclura également les assurances sociales dotées d'une

propre comptabilité. Le périmètre de consolidation actuel sera donc complété notamment par les unités suivantes:

- Poste
- CFF
- Swisscom
- RUAG
- BLS Réseau SA
- Skyguide
- Fonds de compensation de l'AVS, de l'AI et des APG
- Fonds de compensation de l'AC

Il comprendra en outre quelques participations mineures dont le taux dépasse 50 %, détenues par exemple dans les sociétés Hôtel Bellevue Immobilien SA ou Matterhorn Gotthard Infrastruktur SA.

Conséquences sur le compte consolidé de la Confédération

Fondée sur les données de l'exercice 2012, la figure 5 présente les effets de l'élargissement du périmètre de consolidation sur le compte consolidé de la Confédération, sur la base de quelques postes du compte de résultats et du bilan, ainsi que de l'effectif.

Compte tenu des chiffres actuels, on peut considérer que les revenus opérationnels et les capitaux de tiers vont plus que doubler et que le capital propre négatif va devenir positif. Pour ce qui est de l'actif immobilisé, il est difficile d'en prévoir l'augmentation de manière fiable, car l'actif d'infrastructures des CFF et de BLS Réseau SA n'a pas encore été évalué en détail. Selon les normes IPSAS, les immobilisations corporelles doivent être comptabilisées avec les valeurs patrimoniales si elles présentent un potentiel de service, ce qui n'est pas toujours le cas dans les entreprises susnommées. Par exemple, les déblais de tunnels (non inclus dans les 174 milliards d'actif immobilisé prévus dans la fig. 5) doivent aussi être portés à l'actif et amortis sur leur durée d'utilisation. Or, ce n'est pas le cas actuellement dans ces entreprises, en vertu des dispositions de l'ordonnance du DETEC du 18 janvier 2011 sur la comptabilité des entreprises concessionnaires (OCEC)⁷.

⁷ Art. 11, al. 3, OCEC, RS 742.221

Conséquences sur le compte consolidé de la Confédération (CCC)

Exercice 2012		CCC actuel	CCC selon IPSAS (approximation)
Revenus opérationnels	millions	62 778	131 381
Résultat de l'exercice	millions	2 415	6 645
Actif circulant	millions	20 175	112 740
Actif immobilisé	millions	82 182	174 496
Capitaux de tiers	millions	130 210	277 525
Capital propre	millions	-27 853	9 711
Total du bilan	millions	102 357	287 236
Effectif	EPT	50 686	153 860

Délimitation par rapport à la statistique financière

La statistique financière rend compte de la situation des revenus, des finances et du patrimoine des unités d'administration publique suisses, ce qui nécessite de clarifier préalablement la question suivante: comment et où placer la frontière, d'une part, entre le secteur public et le secteur privé et, d'autre part, entre les unités d'administration publique, c'est-à-dire le secteur des administrations publiques au sens étroit du terme, et les entreprises publiques?

Conformément aux prescriptions du système européen des comptes (SEC 95), la statistique actuelle des finances publiques se limite à l'établissement de tableaux de statistique financière du seul secteur des administrations publiques. La même délimitation vaut dans le Système de comptabilité nationale (SCN), y compris pour le compte national de financement.

Dans le SCN, les activités économiques sont classées dans ce que l'on nomme des secteurs institutionnels. La délimitation des unités d'administration publique et des assurances sociales publiques, qui constituent dans le SCN un secteur institutionnel (le secteur des administrations publiques), est désignée par sectorisation.

Même si elles se recoupent sur de nombreux points, les normes IPSAS et la statistique financière suivent des approches fondamentalement différentes. Alors que les normes IPSAS (et par conséquent le compte consolidé de la Confédération) mettent l'accent sur le pilotage microéconomique (économie d'entreprise), la statistique financière privilégie la comparabilité macroéconomique (économie nationale).

Les différences entre les périmètres de consolidation de la statistique financière et de la comptabilité s'expliquent donc par celles que présentent les buts respectifs de ces deux approches. La statistique financière conforme au SEC 95 vise prioritairement à déterminer la contribution des unités d'administration publique (secteur des administrations publiques) à la performance de l'ensemble de l'économie nationale, autrement dit au produit intérieur brut (PIB). La limitation du périmètre de consolidation aux unités d'administration publique est conforme au SEC 95 en vigueur en Europe. Le Manuel de statistiques de finances publiques 2001 prévoit cependant l'établissement de tableaux de statistique financière pour la totalité du secteur public, défini comme incluant, en sus des unités d'administration publique, les entre-

prises publiques. Le nouveau SEC 2010 ne prévoit pas d'élargir le périmètre de consolidation. Toutefois, aux fins de l'évaluation des risques en matière de dette publique, qui peuvent aussi être liés aux entreprises publiques, il exige davantage d'informations complémentaires sur la situation financière de ces entreprises contrôlées par l'Etat. La comptabilité sert quant à elle à présenter la situation financière d'une unité économique. La différence concerne surtout les entreprises publiques, qui ont une production de marché. Leur contribution à la performance de l'économie nationale se mesure donc sur le marché et non à l'aune des dépenses publiques. Ces entreprises peuvent cependant exercer une forte influence sur la situation financière de leur propriétaire, à savoir l'Etat, et doivent par conséquent figurer dans ses comptes, en l'occurrence dans le compte consolidé. Les différences entre les périmètres de consolidation se situent donc dans un rapport non de contradiction, mais de complémentarité.

Information sectorielle

L'information sectorielle est un élément important, auquel on ne saurait renoncer, de tout compte consolidé. Elle regroupe les grands domaines d'activité en divers secteurs, dont la composition présente une unité logique. Si l'on considère les secteurs entrant en ligne de compte aux fins d'une consolidation conforme à la fois aux normes IPSAS et aux prescriptions de la statistique financière, on peut distinguer les secteurs suivants:

1. compte général de la Confédération (unités de l'administration fédérale centrale);
2. comptes spéciaux de la Confédération et unités administratives non marchandes (financées principalement par l'impôt) de l'administration fédérale décentralisée;
3. unités administratives marchandes (financées principalement par des émoluments) de l'administration fédérale décentralisée;
4. entreprises publiques non financières et financières⁸;
5. unités des assurances sociales publiques.

Du point de vue de la statistique financière et pour ce qui est de la Confédération, il y aura lieu, parmi ceux énumérés ci-dessus, de définir et de présenter les trois secteurs suivants: administration fédérale, entreprises de la Confédération et assurances sociales de la Confédération (cf. fig. 6). Cette approche convient aussi à l'établissement des comptes selon les normes IPSAS.

Les unités administratives décentralisées conformes à l'OLOGA⁹ et dotées d'une propre comptabilité seront subdivisées en unités principalement financées par l'impôt et en unités principalement financées par des émoluments, et présentées dans deux secteurs distincts (administration fédérale et entreprises de la Confédération).

⁸ Les entreprises publiques non financières proposent des marchandises ainsi que des services non financiers (par ex. Poste, Swisscom, RUAG, ASR). Quant aux entreprises financières, elles ont pour fonction principale celle d'intermédiaire financier et opèrent surtout dans les industries du crédit et des assurances (par ex. ASRE, SIFEM, FINMA).

⁹ RS 172.010.1

Les trois secteurs retenus forment autant de domaines bien délimités et logiques sur le plan matériel. Leur taille est en outre comparable, si bien qu'aucun d'entre eux ne dominera les autres.

L'information sectorielle est présentée dans l'annexe, de sorte qu'il n'est pas nécessaire d'établir un compte de résultats, un bilan, un compte des flux de fonds et un état du capital propre complets pour chaque secteur. Il suffit de récapituler les principaux postes dans une vue d'ensemble (cf. annexe 4). La présentation peut avoir lieu sous forme abrégée ou étendue. Les modalités définitives d'établissement de l'information sectorielle seront déterminées lors de la mise en œuvre. La solution proposée permet de remplir le plus largement possible les exigences aussi bien de l'établissement des comptes que de la statistique financière.

Figure 6

Secteurs du compte consolidé de la Confédération (état en 2013)

Administration fédérale	Entreprises de la Confédération	Ass. sociales de la Confédération
Unités administratives centrales ou décentralisées selon l'OLOGA financées principalement par l'impôt => sauf: - Suisse Tourisme	Unités administratives décentralisées selon l'OLOGA non financées (ou en partie seulement) par l'impôt => sauf: - PUBLICA	Fonds juridiquement indépendants ou dépendants dotés d'une propre comptabilité
Administration générale de la Confédération Comptes spéciaux Fonds pour les grands projets ferroviaires Fonds d'infrastructure Domaine des EPF Régie fédérale des alcools Unités de l'administration fédérale décentralisée financées par l'impôt et dotées d'une propre comptabilité Institut fédéral des hautes études en formation professionnelle Pro Helvetia Musée national suisse	Participations BLS Réseau SA Poste RUAG CFF SIFEM SA Skyguide Swisscom Matterhorn Gotthard Infrastruktur SA Hotel Bellevue Immobilien SA Unités de l'administration fédérale décentralisée non financées (ou en partie seulement) par l'impôt et dotées d'une propre comptabilité Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers Institut fédéral de la propriété intellectuelle Institut fédéral de métrologie Inspection fédérale de la sécurité nucléaire Autorité fédérale de surveillance en matière de révision Assurance suisse contre les risques à l'exportation Société suisse de crédit hôtelier Swissmedic	Fonds de compensation AVS AI APG AC

Mise en œuvre pragmatique de la consolidation globale

Les principes d'établissement du compte consolidé requerront que l'on adapte, dans une mesure variable, les comptes des unités à consolider. Ces adaptations se limiteront toutefois aux informations à fournir en vue de la consolidation, si bien que chaque unité pourra continuer à établir ses comptes annuels conformément aux principes qu'elle applique aujourd'hui. Il n'y aura donc pas à cet égard de changements par rapport à la situation actuelle. Il convient toutefois de relever que chaque unité applique des normes comptables différentes. Par exemple, les CFF et BLS Réseau SA appliquent actuellement les normes Swiss GAAP RPC. Il faudra donc réévaluer en vue de la consolidation globale les principaux postes qui diffèrent des principes d'établissement du bilan et d'évaluation conformes aux normes IPSAS. Sont surtout concernées les infrastructures ferroviaires et l'inscription au bilan des engagements de prévoyance.

En outre, aux fins de la consolidation, les opérations intragroupes doivent être éliminées. Cette élimination des opérations réciproques est actuellement assurée de façon très simple et pragmatique. La même procédure simplifiée sera appliquée au périmètre de consolidation élargi.

Enfin, la consolidation globale aura pour conséquence positive la suppression des dérogations aux normes IPSAS en matière de périmètre de consolidation, de méthode d'établissement du bilan, de méthode d'évaluation ainsi que d'information sectorielle figurant actuellement dans l'annexe 3 OFC.

1.2.4 Caisse d'épargne du personnel fédéral

La création d'une base légale pour la CEPF vise à régler notamment les points suivants:

- définition du cercle des clients de la CEPF;
- inscription dans la loi de la pleine responsabilité de la Confédération pour la CEPF;
- indication du droit régissant les relations de compte de la CEPF;
- création des conditions juridiques permettant à la CEPF de procéder aux échanges de données nécessaires pour remplir les obligations de diligence découlant de la loi du 10 octobre 1997 sur le blanchiment d'argent (LBA)¹⁰;
- énumération des motifs autorisant la CEPF à refuser ou à résilier une relation de compte.

De plus, les dispositions relatives à la protection des données au sein de la CEPF seront déplacées de la loi sur le personnel de la Confédération dans la LFC¹¹ (cf. aussi ch. 2).

1.2.5 Complément aux dispositions de la LFC relatives aux dépassements de crédit

Contributions aux assurances sociales

Selon le droit qui était en vigueur jusqu'à fin 2013, le montant de la contribution fédérale définitive due à l'AI pour un exercice déterminé n'était fixé qu'après la clôture du compte annuel du fonds de compensation de l'AI, soit au cours du printemps de l'année suivante. Il n'était en effet pas possible d'effectuer le décompte final plus tôt, du fait que la contribution de la Confédération était calculée selon un taux de pourcentage fixe (37,7 %) des dépenses annuelles de l'AI. Les éventuels versements dus ultérieurement par la Confédération étaient portés au crédit de subventions de l'exercice suivant. De même, les éventuels remboursements provenant du fonds de compensation étaient portés au crédit «Compensations» (E1300.0010) de l'exercice suivant.

¹⁰ RS 955.0

¹¹ Cf. art. 27e LPers.

Le nouveau mécanisme de financement adopté début 2014 permet de renoncer aux corrections apportées ultérieurement, au printemps: désormais, la contribution de la Confédération est liée à l'évolution des recettes de la TVA. Or, comme le montant des recettes de la TVA est connu lors de la clôture du compte de la Confédération, l'Office fédéral des assurances sociales (OFAS) dispose de toutes les données requises pour effectuer les versements finaux avant la date de clôture des comptes (aux alentours du 20 janvier). Le nouveau droit respecte donc le principe de la comptabilisation par période pour l'entier de la contribution fédérale.

L'anticipation du décompte final risque cependant de créer un problème si le crédit budgétaire attribué à l'OFAS se révèle insuffisant suite à une augmentation inattendue des recettes de la TVA. Le cas échéant, une demande de dépassement de crédit devrait être présentée au Conseil fédéral, ainsi qu'à la Délégation des finances si le défaut de financement était supérieur à 5 millions.

Cette démarche se heurte toutefois à un problème de délais. En effet, pour que les délais liés à une demande de dépassement de crédit (incluant l'approbation du Conseil fédéral et, au besoin, celle de la Délégation des finances) puissent être tenus, les résultats du compte au titre de la TVA devraient être connus au plus tard le 7 janvier. Les chiffres concernant les résultats de la TVA sont toutefois rarement disponibles avant la date de clôture des comptes, car les données de la TVA sur les importations ne sont pas connues avant cette date. De plus, le produit de l'impôt sur les importations subit de fortes variations en décembre, ce qui empêche d'effectuer une estimation anticipée fiable.

La solution proposée par le Conseil fédéral consiste à adapter l'art. 35, let. a, LFC. Ainsi, en ce qui concerne les contributions aux assurances sociales dont le montant est lié par la loi à l'évolution des recettes de la TVA, le Parlement devrait avoir la possibilité d'approuver un dépassement de crédit après coup, avec le compte d'Etat. Etant donné que le montant définitif de la contribution fédérale à l'AI est fixé au niveau de la loi, cette adaptation de la LFC ne réduit pas la marge de manœuvre du Parlement en matière de politique budgétaire.

Apports au fonds d'infrastructure ferroviaire

L'arrêté fédéral du 20 juin 2013 portant règlement du financement et de l'aménagement de l'infrastructure ferroviaire (FAIF)¹² a permis de créer un fonds d'infrastructure ferroviaire (FIF), qui remplacera en 2016 le fonds pour les grands projets ferroviaires (fonds FTP), limité dans le temps. Le FIF sera alimenté par différentes recettes à affectation obligatoire (parts provenant de la redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations, de la TVA, de l'impôt fédéral direct, de l'impôt sur les huiles minérales et contribution des cantons) et par un apport provenant du budget général de la Confédération.

L'apport provenant du budget général de la Confédération se monte conformément à l'art. 87a, al. 2, let. d, de la Constitution¹³ à 2300 millions par an, tandis que la loi règle l'indexation de ce montant. Ainsi, selon l'art. 3, al. 2, de la loi du 21 juin 2013 sur le fonds d'infrastructure¹⁴, le montant de l'apport suit l'évolution du produit intérieur brut réel et l'indice du renchérissement de la construction ferroviaire. Le

¹² FF 2013 4191

¹³ RS 101

¹⁴ FF 2014 3937

mécanisme concret permettant de déterminer le montant exact sera défini dans une ordonnance du DFF.

Si les paramètres déterminants pour l'indexation devaient être plus élevés que ce qui avait été prévu lors de l'établissement du budget, le crédit budgétaire ne suffirait probablement pas. Dans un tel cas, une demande de dépassement de crédit devrait être soumise au Conseil fédéral. Si le défaut de financement devait être supérieur à 5 millions, le dépassement de crédit nécessiterait également l'approbation de la Délégation des finances. Etant donné que toutes les sources de financement passent par le même crédit budgétaire (A4300.0153 «Apport au fonds d'infrastructure ferroviaire»), on saura s'il y a effectivement dépassement de crédit uniquement lorsque les résultats des comptes des autres sources de financement auront été établis. Ces résultats ne seront disponibles qu'aux alentours du 20 janvier, ce qui est trop tard pour demander l'approbation de la Délégation des finances. Puisque la règle d'indexation prédéfinie ne laisse aucune marge de manœuvre pour déterminer le montant de l'apport provenant du budget général de la Confédération, ni le Conseil fédéral ni la Délégation des finances ne pourraient exercer une influence sur ce montant.

C'est pourquoi le Conseil fédéral propose de compléter l'art. 35, let. a, LFC, afin que le Parlement puisse approuver après coup, avec le compte d'Etat, des éventuels dépassements de crédit résultant d'un apport au FIF provenant du budget général de la Confédération qui serait supérieur à ce qui avait été budgété.

1.3 Autres modifications au niveau de l'ordonnance

1.3.1 Inscription du matériel d'armement et des acomptes à l'actif

Contexte

Contrairement aux constructions militaires, le matériel d'armement (par ex. systèmes d'armement, stocks) n'est pas porté au bilan de la Confédération, mais inscrit au débit du compte de résultats de l'exercice durant lequel il a été acquis. Cette manière de procéder découle d'une décision prise au moment de l'adoption du NMC. En effet, contrairement aux normes IPSAS, les règles internationales en matière de statistique ne prévoient pas de porter le matériel d'armement à l'actif du bilan. La Confédération avait donc décidé de ne pas le faire, inscrivant à cet effet une dérogation aux normes IPSAS en annexe de l'OFC.

Dans la foulée, elle avait également décidé de ne pas porter à l'actif les acomptes versés pour les marchandises, les prestations et le matériel d'armement, du moment que la plupart de ces acomptes, de par leur nature, concernent le matériel d'armement. L'OFC dispose également de la dérogation nécessaire à cet effet. L'inscription à l'actif du matériel d'armement et des acomptes permettra de supprimer ces dérogations aux normes IPSAS, actuellement réglées en annexe de l'OFC.

Modifications des règles en matière de statistique

Le but des normes comptables internationales (IPSAS) et des lignes directrices de la statistique financière (Manuel de statistiques de finances publiques [MSFP] du FMI et Système européen des comptes [SEC]) est de présenter la situation financière et économique des collectivités publiques de manière aussi précise et fiable que pos-

sible. Les rapports fondés sur ces normes et lignes directrices fournissent les bases nécessaires aux décisions relevant des politiques économique et budgétaire ainsi qu'aux analyses de l'économie nationale. C'est le seul moyen de mesurer le rôle et l'importance de l'Etat, ainsi que l'ampleur de son action, dans l'économie nationale de façon comparable à l'échelle internationale.

La réalité économique est en constante évolution, d'où la nécessité de réviser régulièrement les règles méthodologiques de référence, si l'on veut disposer de données pertinentes pour analyser les politiques économique et budgétaire et prendre des décisions appropriées. C'est pourquoi les règles de la statistique financière ont été remaniées et prévoient, dans leur dernière version (SEC 2010 et MSFP 2012), que le matériel d'armement doit être porté à l'actif du bilan, comme le prescrivent déjà les normes IPSAS. Du point de vue de l'économie nationale, le matériel d'armement fait partie du patrimoine public. Il doit être maintenu, renouvelé et, compte tenu des nécessités de la politique de sécurité, augmenté ou réduit.

Dès l'automne 2014, tous les Etats membres de l'Union européenne (UE) vont appliquer le SEC 2010 – qui prévoit l'inscription du matériel d'armement à l'actif –, conformément au règlement¹⁵ adopté par le Parlement européen. Dans l'accord sur la statistique conclu dans le cadre des Bilatérales II, la Suisse s'est engagée à reprendre le SEC 1995 en vigueur jusqu'à présent et à publier les comptes financiers de l'Etat – et par conséquent du sous-secteur Confédération – conformément à ce système. Or, même si la Suisse n'a pas l'obligation de reprendre automatiquement les nouvelles lignes directrices, en particulier celles du SEC 2010, il est prévu d'intégrer ce dernier à l'accord bilatéral sur la statistique¹⁶, annexe A, lors de la prochaine mise à jour de cet accord par le Comité mixte Suisse-UE. A l'avenir, les comptes nationaux suisses auront donc aussi le SEC 2010 pour fondement méthodologique.

En Suisse, la nouvelle norme de statistique financière concerne en particulier le sous-secteur Confédération, compétent en matière de défense nationale. Compte tenu des nouvelles règles applicables dès 2014, la statistique financière devra en effet comptabiliser les dépenses d'armement de la Confédération non plus, comme c'était le cas jusqu'à présent, en tant que dépenses de consommation des administrations publiques, mais en tant qu'investissements nets (acquisitions moins cessions, sous déduction des amortissements ou de la consommation de capital fixe), et les porter en conséquence à l'actif du bilan.

A l'avenir, le matériel d'armement constituera donc une nouvelle catégorie d'immobilisations, à inscrire au bilan sous l'actif immobilisé. Comme les autres actifs fixes, ces immobilisations devront être amorties sur leur durée d'utilisation. Il faudra cependant en distinguer les dépenses militaires pour biens non durables, tels que la munition, qui seront gérés en tant que stocks. Les stocks feront aussi partie des actifs non financiers, mais ne seront pas sujets à un amortissement planifié. Les constructions militaires sont quant à elles déjà comptabilisées dans l'actif immobilisé, au poste des immeubles.

¹⁵ Règlement (UE) n° 549/2013 du Parlement européen et du Conseil du 21 mai 2013 relatif au système européen des comptes nationaux et régionaux dans l'Union européenne.

¹⁶ RS **0.431.026.81**

L'application des normes IPSAS au domaine du matériel d'armement présente donc une très grande utilité en termes de statistique financière, principalement parce qu'elle permettra d'établir pour ce matériel des statistiques fiables, assorties d'une bonne traçabilité. Le rejet de cette solution aurait pour conséquence que la statistique financière du matériel d'armement devrait être établie sur une base ad hoc, à partir d'estimations très incertaines. Cela en réduirait fortement la capacité informative ainsi que l'utilité des résultats.

L'inscription du matériel d'armement à l'actif présente une grande utilité pour la Confédération du point de vue non seulement de la statistique financière, mais encore de la présentation des comptes. La transparence qui en découle montre quelle valeur le matériel d'armement apporte à l'exécution des tâches de la Confédération (défense nationale). L'inscription au bilan permet ainsi de mettre en évidence quels éléments de la fortune ne seront consommés ou comptabilisés en tant que charges que dans les exercices à venir. Ce sera particulièrement clair lorsque seront prévus de gros investissements hors périodes, comme l'achat de systèmes de pose de ponts ou le remplacement de grandes parties de flottes de véhicules tout-terrain. Il est néanmoins indéniable que l'inscription du matériel d'armement au bilan se traduira par des amortissements supplémentaires sans incidences financières. Cela ne fera toutefois que refléter la consommation de valeurs au fil des ans.

Potentiel de service: transparence des comptes également pour le matériel d'armement

Selon les normes IPSAS, sont réputés constituer la fortune tous les moyens servant à atteindre les objectifs de l'unité. Compte tenu de cette définition, pour qu'un élément soit considéré comme un actif, et par conséquent comme faisant partie de la fortune, il faut prouver qu'il contribue (et contribuera) à générer un afflux net de fonds ou qu'il est indispensable à l'exécution des tâches de l'unité.

Les objectifs d'une collectivité vont ainsi au-delà de ses activités lucratives. Une caserne de police, par exemple, est un équipement absolument indispensable à l'exécution de la tâche publique consistant à maintenir l'ordre et la sécurité. C'est cette «rentrée (immatérielle) provenant de l'exécution réussie d'une tâche» que l'on désigne par potentiel de service. Selon les normes IPSAS, la fortune présente toujours un potentiel de service dès lors qu'elle est utilisée pour livrer des biens ou fournir des services. Cela vaut aussi pour les prestations d'une collectivité dont les particuliers bénéficient gratuitement ou moyennant des émoluments peu élevés.

C'est pourquoi on a élargi, dans les normes IPSAS, le critère de l'«avantage économique futur» en y intégrant le «potentiel de service» (IPSAS 1, ch. 11). Soulignons que le potentiel de service n'est pas une méthode d'évaluation: il s'agit d'un critère permettant de déterminer si un bien doit être porté au bilan ou non. L'évaluation n'intervient que si l'on répond à cette question par l'affirmative.

Le matériel d'armement sert à la défense nationale, autrement dit à garantir la sécurité du pays. Or, la défense nationale fait partie des biens publics caractérisés par le fait qu'il n'est pas possible d'exclure un agent économique de l'ensemble de leurs destinataires (non exclusifs) et qu'ils ne sont soumis à aucune concurrence (non rivaux). Le propriétaire de biens *non exclusifs* ne peut pas en exclure la consommation par des tiers. Les biens *non rivaux* peuvent être consommés simultanément par deux personnes: la consommation du bien par une personne n'empêche pas qu'il puisse également être consommé par une autre personne. Le bien «défense natio-

nale» a donc une valeur (immatérielle), concrétisée par la mise à disposition de l'infrastructure qu'il requiert. De plus, en règle générale, les acquisitions effectuées à ce titre servent non pas uniquement pendant l'exercice au cours duquel elles ont lieu, mais bien au-delà.

La défense nationale remplit donc clairement le critère du potentiel de service, si bien que tout investissement dans cette dernière devra être inscrit à l'actif du bilan, afin que celui-ci soit conforme au principe de l'image fidèle (*true and fair view*). Outre qu'elle créera davantage de transparence, cette solution sera le signe d'une plus grande prise de conscience de la nécessité de rendre compte au Parlement, aux autres parties prenantes et au public en général.

Les pratiques en vigueur dans une sélection de pays

En 2012, l'AFF avait commandé une expertise («Bilanzierung von Rüstungsgütern: Vergleichende Untersuchung in ausgewählten Ländern»); brève expertise, Ernst & Young, novembre 2012) dont le but était d'étudier les pratiques en vigueur dans une sélection de pays¹⁷ en matière d'inscription à l'actif du matériel d'armement. Les résultats de cette expertise montrent que le traitement comptable du matériel d'armement est certes très diversifié (certains pays connaissent encore la caméralistique), mais que la plupart des pays examinés le portent à leur bilan. La tendance générale est donc clairement à l'inscription au bilan.

La définition du matériel d'armement est pratiquement la même dans tous les pays examinés. Huit d'entre eux inscrivent ce matériel au bilan avec les valeurs patrimoniales et les trois autres le comptabilisent au compte de résultats, sous les dépenses. La majorité des pays distinguent en outre les immobilisations corporelles, les installations en construction, les stocks et les acomptes (cf. annexe 5). En règle générale, l'évaluation est faite au coût d'acquisition ou de revient, dans quelques cas à la valeur effective (valeur vénale; valeur de marché). En ce qui concerne l'amortissement, la méthode linéaire prescrite par les normes IPSAS domine, même si la fixation de la durée d'utilisation diffère sensiblement d'un pays à l'autre. Tous les pays qui inscrivent le matériel d'armement au bilan effectuent des contrôles de dépréciation.

L'expertise devait également examiner dans quelle mesure la comptabilité annuelle du matériel d'armement était secrète, car force est de constater qu'il y a un conflit d'objectifs entre la nécessité de garder le secret sur certains biens militaires et celle d'établir des comptes transparents. La plupart des pays examinés déclarent qu'il est important de garder le secret sur le matériel d'armement dans les comptes annuels, mais cela ne les empêche pas de présenter des détails et des informations supplémentaires dans l'annexe.

L'inscription au bilan du matériel d'armement répondra aux exigences de transparence croissantes du public. Nous recommandons donc expressément de porter le matériel d'armement au bilan, d'autant que la Confédération disposera, au moment de la mise en œuvre, d'une grande liberté d'aménagement, dont elle devrait faire usage. En particulier, les questions des catégories de matériel d'armement ainsi que des pièces de rechange et des stocks stratégiques revêtiront une importance détermi-

¹⁷ Australie, Allemagne, France, Grande-Bretagne, Canada, Nouvelle-Zélande, Pays-Bas, Norvège, Autriche, Suède et États-Unis.

nante en relation avec la définition du niveau de détail des comptes et, partant, avec les charges qu'occasionnera la collecte des données.

Matériel d'armement comptabilisé sous une forme condensée

Techniquement, l'inscription à l'actif du matériel d'armement sera assurée de manière simple et pragmatique. C'est pourquoi, en ce qui concerne l'établissement des comptes, il faut partir de l'idée que l'on en biffera certains éléments. Il est prévu par exemple de renoncer à la comptabilisation individuelle des immobilisations, telle qu'elle est normalement prescrite, et de la remplacer par des écritures collectives reposant sur les données du programme d'armement concerné ou sur les charges d'armement imputées sur les crédits correspondants durant l'exercice. La fixation du seuil déterminant pour l'inscription à l'actif permettra en outre de réduire considérablement la charge administrative. Malgré les simplifications, il faudra veiller à ce que le matériel d'armement inscrit au bilan et les évaluations correspondantes puissent être identifiés et vérifiés convenablement.

La structure actuelle des crédits sera maintenue et il n'est pas prévu de répartir les crédits d'armement en crédits de charges et crédits d'investissement. On évitera ainsi de devoir intervenir dans les systèmes informatiques du Département fédéral de la défense, de la protection de la population et des sports (DDPS), ce qui entraînerait des coûts disproportionnés se chiffrant en millions de francs. Il faudra en revanche ouvrir un nouveau crédit de charges sans incidences financières pour les amortissements annuels du matériel d'armement. La séparation en éléments à porter à l'actif et en éléments à ne pas porter à l'actif interviendra donc a posteriori (au plus tard à la fin de l'exercice au niveau du compte). Dans la pratique, cela signifie que le DDPS continuera à effectuer toutes les écritures sur les crédits d'armement existants et sur les comptes de charges d'armement correspondants. La rectification pour le compte annuel de la Confédération (bilan, compte de résultats, compte des flux de fonds et compte des investissements) n'interviendra que par la suite, sur des postes budgétaires techniques. Les écritures seront ainsi saisies seulement dans la comptabilité financière du DDPS et n'affecteront pas les systèmes informatiques complexes de la défense.

Cette procédure simple et pragmatique s'inspire de la solution appliquée dans le domaine des routes nationales, qui sont passées de la compétence des cantons à celle de la Confédération en 2008. Dans ce cas également, on avait dû chercher une solution qui soit à la fois praticable et conforme aux principes d'établissement des comptes. Or, compte tenu des très nombreuses listes d'inventaire du DDPS, le fait que – à l'exemple des routes nationales – le bilan ne présente pas chaque actif fixe du matériel d'armement peut être jugé acceptable. Avec un total du bilan de la Confédération de quelque 111 milliards de francs, on peut en effet admettre que ce matériel ne soit pas présenté au franc près dans le compte de la Confédération, dans la mesure où cela permet de réduire massivement les charges administratives et les coûts de projet, comme c'est le cas pour les routes nationales.

De plus, la solution proposée se distingue non seulement par des coûts de mise en œuvre et d'exploitation peu élevés, mais encore par un très bon rapport coûts/utilité, puisqu'elle remplit pleinement les exigences aussi bien de l'établissement des comptes (normes IPSAS) que de la statistique financière.

1.3.2

Inscription au bilan des engagements de prévoyance et des autres prestations en faveur du personnel

Historique

Compte tenu des avis exprimés par les Commissions des finances des deux Chambres lors de la procédure de consultation sur l'inscription de certains postes au bilan d'ouverture du NMC¹⁸, le Conseil fédéral avait décidé que les engagements de prévoyance seraient présentés avec les engagements conditionnels, ce qui a nécessité d'appliquer une dérogation aux normes IPSAS. L'argumentation présentée était la suivante:

Les Commissions des finances et le Conseil fédéral ont retenu cette variante car dans plusieurs entreprises proches de la Confédération (comme les CFF ou Skyguide), diverses questions liées aux caisses de pensions demandent des éclaircissements. En utilisant la norme susmentionnée pour ses propres comptes, la Confédération pénaliserait en quelque sorte le calcul dynamique qu'elle effectue pour ses engagements de prévoyance. Comme l'inscription au bilan d'une provision a pour effet de détériorer le rapport entre le capital propre et les engagements, la Confédération s'exposerait à des demandes de recapitalisation des institutions concernées. Or il importe de considérer au cas par cas le bien-fondé de telles exigences. Du point de vue de la politique budgétaire, il convient de souligner que la variante retenue respecte la liberté d'action étatique, et donc laisse la possibilité d'une inscription ultérieure au bilan. Elle offre en outre une meilleure protection contre d'éventuelles demandes ultérieures de recapitalisation.

Or, ces craintes exprimées lors de l'adoption du NMC, selon lesquelles, en cas d'inscription au bilan des engagements de prévoyance de la Confédération, des entreprises externalisées pourraient prétendre au financement de leur institution de prévoyance, ne sont plus d'actualité. Dans une lettre à la Délégation des finances des Chambres fédérales¹⁹, le Conseil fédéral constatait que la Confédération était libre, quelle que soit la norme comptable appliquée par l'entreprise externalisée, d'envisager ou non une recapitalisation et dans quelle mesure. Le projet prévoit donc d'inscrire les engagements de prévoyance au bilan, ce qui permettra de supprimer la dérogation aux normes IPSAS inscrite en annexe de l'OFC.

Plusieurs entreprises de la Confédération (Poste, Swisscom, RUAG) ainsi qu'un certain nombre d'unités de l'administration décentralisée (Swissmedic, IFSN, FINMA, IPI, METAS, Pro Helvetia, SIFEM) inscrivent les engagements de prévoyance à leur bilan (cf. annexe 6). En ce qui concerne la Poste, Swisscom et RUAG, cela se traduit toutefois par une inégalité de traitement au niveau du compte de l'administration générale, car pour ces entreprises les engagements en question sont pris en compte proportionnellement dans la valeur de la participation inscrite au bilan de la Confédération (valeur de mise en équivalence). Il en résulte que par rapport au compte de l'administration générale ces participations importantes sont aujourd'hui sous-évaluées, tandis que le compte de l'administration générale est surévalué.

¹⁸ Bilan d'ouverture au 1^{er} janvier 2007, conforme au NMC – Rapport du Conseil fédéral sur l'adaptation, au 1^{er} janvier 2007, du bilan de la Confédération aux principes du nouveau modèle comptable (NMC).

¹⁹ Le Conseil fédéral suisse, «Unterbilanz der Post durch Entscheid des Verwaltungsrates betreffend Rechnungslegungsstandard», 21 avril 2004.

Etendue des prestations concernées

Par engagements de prévoyance de l'administration fédérale centrale, on entend les engagements résultant de plans de prévoyance qui prévoient des prestations en cas de retraite, de décès ou d'invalidité. Tous les collaborateurs sont assurés conformément à l'un des trois plans du système de prévoyance de la Confédération, en fonction de leur classe de salaire, auprès de la Caisse fédérale de pensions PUBLICA. En raison des promesses réglementaires de prestations, ces plans sont qualifiés, conformément à la norme IPSAS 25, de plans de prévoyance à primauté des prestations. Outre les prestations du système de prévoyance de la Confédération, sont également évaluées conformément à la norme IPSAS 25 les prestations à long terme en faveur du personnel suivantes:

- prime de fidélité selon l'art. 32, let. b, de la loi du 24 mars 2000 sur le personnel de la Confédération (LPers)²⁰, l'art. 73 de l'ordonnance du 3 juillet 2001 sur le personnel de la Confédération (OPers)²¹ et l'art. 52 de l'ordonnance du DFF du 6 décembre 2001 concernant l'ordonnance sur le personnel de la Confédération (O-OPers)²²;
- prestations de retraite pour catégories particulières de personnel selon l'ordonnance du 20 février 2013 sur la retraite des membres des catégories particulières de personnel (ORCPP)²³;
- prestations de retraite anticipée et de préretraite pour catégories particulières de personnel selon les art. 33 et 34 OPers, compte tenu des dispositions transitoires concernant l'art. 8 ORCPP;
- prestations prévues en cas de départ à la retraite anticipée dans le cadre de restructurations selon l'art. 105 OPers.

Transparence économique grâce à l'inscription au bilan des engagements de prévoyance

Il ressort du débat en cours sur le sujet que l'on accorde de plus en plus d'importance au calcul économique de la réserve mathématique de l'institution de prévoyance. Or, ce calcul se fonde actuellement sur le taux d'actualisation officiel, bien que celui-ci soit souvent fixé à un niveau trop élevé. Un taux d'actualisation réaliste serait nettement moins élevé, ce qui se répercuterait négativement sur le taux de couverture. Le calcul conforme à la norme IPSAS 25 va donc dans la bonne direction.

Avec l'application de la norme IPSAS 25, les droits acquis par les collaborateurs jusqu'à la date actuelle en vue de leur retraite seront intégralement comptabilisés. Il en résultera davantage de transparence en ce qui concerne le respect du contrat intergénérationnel, dans la mesure où l'on quantifiera à la date actuelle les répercussions qu'auront les promesses de prestations (cf. graphique de la fig. 7, fortement simplifié).

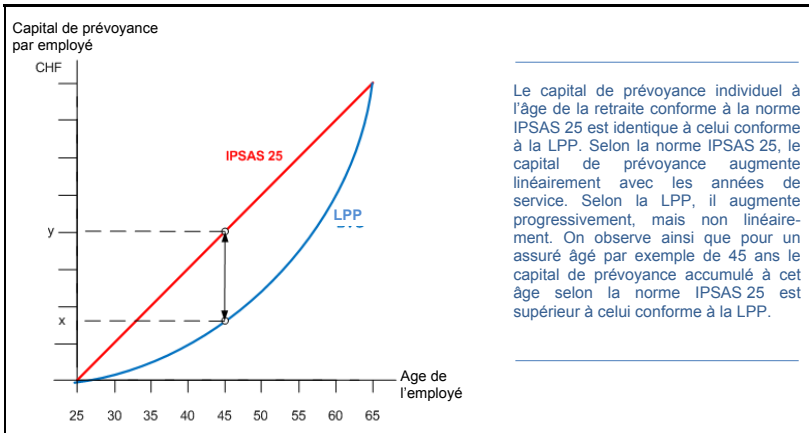
20 RS 172.220.1

21 RS 172.220.111.3

22 RS 172.220.111.31

23 RS 172.220.111.35

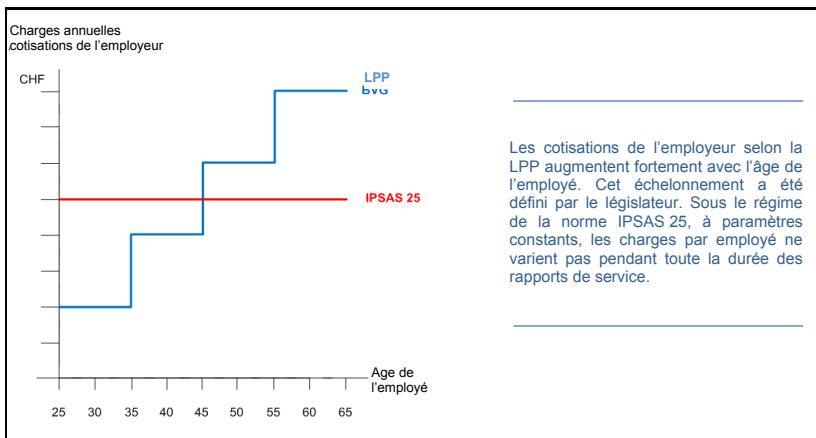
Figure 7



Les systèmes statiques non orientés vers l'avenir (par ex. Swiss GAAP RPC 16), qui se réfèrent au résultat de l'institution de prévoyance conformément à la loi fédérale du 25 juin 1982 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (LPP)²⁴, ne sont pas à même de remplir intégralement ces exigences. De plus, en ce qui concerne les prestations de risque, on applique très fréquemment le système de répartition des capitaux de couverture, ce qui signifie que le capital n'est constitué qu'au moment de la survenance du cas d'invalidité ou de décès. Il en résulte qu'en règle générale, le bilan ne présente tout au plus que l'avantage économique (par ex. réserve de cotisations d'employeur) ou un engagement économique (par ex. en cas d'assainissement).

La norme IPSAS 25 prend en considération les futurs développements, compte tenu de chaque assuré actif et de chaque bénéficiaire de rente. Le niveau actuel des taux d'intérêt à long terme est intégré aux hypothèses actuarielles comme il l'est au calcul du taux de couverture économique d'une institution de prévoyance. Quant aux mesures d'assainissement du système de prévoyance éventuellement nécessaires, elles sont prises en compte dès que l'organe paritaire de l'institution de prévoyance les a approuvées et que l'employeur a donné son aval aux cotisations d'assainissement. Enfin, conformément à cette approche économique, les charges de prévoyance inscrites au compte de résultats sont identiques pour tous les collaborateurs ayant le même salaire, indépendamment de leur âge (cf. fig. 8).

²⁴ RS 831.40



L'inscription au bilan des engagements de prévoyance n'entraînera pas de frais supplémentaires par rapport à aujourd'hui, car les calculs actuariels nécessaires à leur présentation dans l'annexe sont déjà effectués par des entreprises de conseil dans le domaine de la prévoyance professionnelle.

1.3.3 Nouvelles dérogations aux normes IPSAS

Une nouvelle dérogation aux normes IPSAS s'appliquera au niveau du compte de la Confédération (annexe 2 OFC) ainsi qu'à celui du compte consolidé (annexe 3 OFC) dans le cas suivant:

IPSAS 29: évaluation des prêts (annexes 2 et 3 OFC)

Les prêts doivent être évalués au coût d'acquisition amorti (cf. ch. 1.2.1). Pour les prêts accordés à des conditions préférentielles, cette valeur est inférieure à la valeur nominale, qui correspond au montant versé. La norme IPSAS 29 prescrit de comptabiliser immédiatement cette différence dans les charges de transfert et d'actualiser à l'avenir le prêt par capitalisation sur la base des revenus d'intérêts. Toutefois, à chaque prêt de ce type sont associés un avantage économique ou un potentiel de service, que la Confédération subventionne sur toute la durée du prêt par l'octroi d'un taux d'intérêt réduit, voire nul. Du point de vue de la comptabilité d'exercice, il est donc préférable de répartir les charges de transfert sur toute la durée du prêt, d'autant plus que l'actualisation du prêt par capitalisation sur la base des revenus d'intérêts s'étend aussi sur toute cette durée. L'inscription au bilan d'un compte de régularisation d'actifs à hauteur de la réévaluation ainsi que l'amortissement linéaire sur la durée du prêt nécessaires à cet effet ne sont toutefois pas totalement conformes à la norme IPSAS 29, d'où l'inscription d'une dérogation à cette norme en annexe de l'OFC.

1.4 Justification et évaluation de la solution proposée

1.4.1 Comptabilisation des agios et disagios dans le compte de financement selon le principe de la comptabilité d'exercice

Conformément à la norme IPSAS 29, les emprunts de la Confédération devront être évalués au coût d'acquisition amorti en utilisant un taux d'actualisation fixe (cf. ch. 1.2.1). Pour les instruments financiers négociables, celui-ci correspond au taux d'intérêt du marché ou au rendement effectif à l'émission. Les avantages seront importants pour la gestion globale des finances:

- Il en résultera une rémunération avec incidences financières constante de ces instruments de dette dans le compte de financement. Contrairement à la pratique actuelle, les agios et disagios à l'émission ne seront pas crédités ou débités en une fois du compte de financement, mais comptabilisés sur toute la durée selon le principe de la comptabilité d'exercice avec l'intérêt du coupon au montant du rendement effectif. Cela entraînera un lissage des charges d'intérêts avec incidences financières et un solde de financement plus parlant.
- Par conséquent, lors de l'établissement du budget, la marge de manœuvre budgétaire ne sera plus influencée par le montant des agios et disagios escomptés durant l'exercice budgétaire.
- Les agios et disagios non escomptés (c'est-à-dire non budgétés) n'entraîneront plus que de moindres différences par rapport aux charges d'intérêts budgétées, car ils n'apparaîtront plus en une fois comme réductions ou excédents de dépenses dans l'année de l'émission; ils sont désormais intégrés dans le compte de financement sur toute la durée selon le principe de la comptabilité d'exercice. La planification des charges d'intérêts est donc plus sûre.
- S'agissant du frein à l'endettement, la marge de manœuvre ne sera plus limitée par des paiements de coupons supérieurs au rendement effectif des emprunts correspondants.

Conséquences pour le compte de financement

Considérée sur plusieurs exercices, l'évaluation au coût d'acquisition amorti et le lissage des charges d'intérêts avec incidences financières n'entraîneront pas de modification du total cumulé de tous les soldes du compte de financement, car les flux monétaires inhérents aux instruments financiers ne changent pas. Toutefois, le changement de système provoquera une rupture structurelle dans le compte de financement. Pour toute émission antérieure au changement de système (prévu pour le 1^{er} janvier 2017), les agios seront encore intégralement crédités au compte de financement. En revanche, il faudra payer aux créanciers un coupon supérieur au rendement effectif, et cela durant toute la durée de l'emprunt. En revanche, après le changement de système, les charges d'intérêts avec incidences financières correspondront au rendement effectif inférieur. Il en va de même pour les disagios. C'est pourquoi, par rapport au système actuel, il en résultera pour le budget fédéral un allègement des dépenses de quelque 2,4 milliards cumulés sur le reste de la durée des emprunts concernés.

Conséquences pour la dette brute

L'élargissement de la future marge de manœuvre budgétaire par rapport au système actuel ira de pair avec une augmentation équivalente de la dette au moment du changement de système: en raison de l'évaluation au coût d'acquisition amorti, les agios et disagios seront présentés comme faisant partie de la valeur qui figure au bilan des emprunts de la Confédération. Les agios et disagios seront donc contenus dans la dette brute. Auparavant, ils étaient inscrits au bilan dans les comptes de régularisation et n'étaient pas pris en compte dans le calcul de la dette. Comme les agios cumulés dépasseront probablement les disagios au 1^{er} janvier 2017, il faut s'attendre à une hausse de la dette brute comptabilisée. Selon les estimations actuelles, la dette brute augmentera de 2,4 milliards (équivalant à une augmentation du taux d'endettement de 0,4 point de pourcentage) si la nouvelle réglementation entre en vigueur le 1^{er} janvier 2017.

Correction dans le compte de compensation

Auparavant, les agios élevés n'étaient souvent pas budgétés; ils étaient donc comptabilisés de façon inattendue et versés sous forme de soldes de crédits sur le compte de compensation (et servaient par conséquent également à réduire la dette). C'est pourquoi, en changeant de système (entraînant l'augmentation de la dette et l'élargissement de la future marge de manœuvre budgétaire), il faudra procéder à une correction de l'état du compte de compensation pour les notes de crédit imputables aux agios. Pour déterminer la correction nécessaire, on définit le montant qu'auraient atteint les agios et disagios depuis l'introduction du frein à l'endettement s'ils avaient été comptabilisés selon le principe de la comptabilité d'exercice. La différence entre cette valeur et les agios et disagios présentés dans le compte de financement selon la pratique actuelle doit être corrigée dans le compte de compensation. Les corrections concernant le compte de compensation ne doivent être effectuées qu'à partir de 2007, car celui-ci a été mis à zéro à fin 2006, à l'issue de la phase d'introduction du frein à l'endettement. En supposant que la nouvelle réglementation entre en vigueur en 2017 comme prévu, la période déterminante pour la correction englobe donc les années 2007 à 2016. La différence cumulée par rapport à une comptabilisation des agios et disagios selon le principe de la comptabilité d'exercice se monte à 1,0 milliard pour cette période. Le compte de compensation devra être réduit de ce montant lors de l'entrée en vigueur de la modification au 1^{er} janvier 2017. Les calculs reposent sur les comptes annuels 2007 à 2013 ainsi que sur les chiffres provisoires de l'extrapolation 2014, du budget 2015 et du plan financier 2016 à 2018.

1.4.2 Ajustement des rapports sur l'état des finances à la pratique courante

Autres instruments financiers selon les normes IPSAS 28 à 30

L'évaluation d'instruments financiers du patrimoine financier et des engagements financiers – soit au coût d'acquisition amorti soit à la valeur vénale (cf. ch. 1.2.1) – réduit la complexité et accroît la comparabilité, d'autant que ces méthodes sont déjà largement répandues sur le plan international. Elles sont conformes aux prescriptions de la statistique financière, au nouveau modèle comptable harmonisé pour les can-

tons et les communes (MCH2)²⁵ et à la pratique d'autres pays appliquant une norme de présentation des comptes reconnue au niveau international.

L'évaluation des prêts dans le patrimoine administratif au coût d'acquisition amorti permet de séparer clairement la partie des subventions (charges de transfert) de celle des valeurs (prêts portés à l'actif avec revenus des intérêts). Cette distinction correspond également aux exigences de la statistique financière internationale.

L'inscription au passif de garanties financières et cautions à la place d'un engagement conditionnel à des conditions précises est conforme à la pratique d'autres pays établissant des comptes annuels basés sur les normes IPSAS. Les garanties portées au passif sont comptabilisées hors du compte de financement par le biais de comptes de résultats et n'ont pas d'influence sur le montant de la dette brute.

En introduisant un compte des flux de fonds, la Confédération se rapproche de la pratique des cantons

Les recommandations concernant le MCH2 prévoient diverses nouveautés s'appuyant sur les normes IPSAS, dont l'introduction d'un compte des flux de fonds selon les prescriptions des normes IPSAS. En adoptant un pur compte des flux de fonds, la Confédération s'alignera donc sur la pratique comptable des cantons et des communes. Le Conseil fédéral remplit ainsi son engagement selon lequel il doit s'employer à harmoniser les normes de présentation des comptes de la Confédération, des cantons et des communes (art. 48, al. 4, LFC).

Au niveau international, la Suisse fait bonne figure en ce qui concerne la présentation des comptes et les rapports sur l'état des finances. S'agissant du compte des flux de fonds, par contre, il existe une lacune. En effet, tous les Etats importants comparables utilisant une présentation des comptes moderne présentent un compte des flux de fonds relatifs au fonds «Argent» conformément aux exigences des normes IPSAS. Dans la plupart des cas, il s'agit de lois nationales sur les finances et la comptabilité orientées sur les normes IPSAS ou IFRS. Mais parfois, les normes IPSAS sont aussi appliquées directement.

Outre l'ajustement à la pratique courante, l'introduction d'un compte des flux de fonds apporte en priorité des informations supplémentaires et améliore la transparence:

- le compte des flux de fonds démontre comment la Confédération acquiert ses fonds pour le financement de ses activités et la façon dont elle les utilise;
- il donne une idée des liquidités et – avec d'autres éléments de la clôture – de la modification de la structure des capitaux et du patrimoine;
- il sert d'indicateur de la capacité financière. La confrontation du flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles et du flux de trésorerie issu des activités d'investissement permet de démontrer avec transparence si les investissements de la période concernée peuvent être financés de manière autonome;
- il facilite l'estimation d'exigences posées par les bailleurs de fonds à la Confédération;

²⁵ Le MCH2 a été adopté en 2008 en tant que recommandation par la Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances (CDF).

- le compte des flux de fonds ne peut être influencé par des processus comptables, puisque seuls les flux de trésorerie sont saisis. Par conséquent, il est aisément compréhensible et peut être plus facilement comparé à ceux d'autres collectivités – notamment des cantons et des communes.

Le compte des flux de fonds présente un avantage important, celui de permettre une dérivation simple et mathématique de la dette brute (cf. annexe 2). Cela aide considérablement à comprendre les facteurs économiques influant sur la modification de la dette brute. Celle-ci se compose pour une large part d'emprunts et de créances comptables à court terme. La modification de l'endettement est déterminée à moyen terme par les flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles et des activités d'investissement car les excédents entraînent une réduction de la dette et les prélèvements nets, l'inscription de nouvelles dettes. La relation économique entre les activités opérationnelles et les activités d'investissement de même que la modification de la dette brute sont directement visibles.

Nouvelle structure du compte de résultats et dissociation du compte de financement

L'expérience accumulée depuis l'introduction du NMC montre que la comparabilité du compte de résultats avec le compte de financement au niveau des soldes n'est guère significative. A l'inverse, le compte de résultats doit être interprété à l'aide du compte de financement et n'est pas suffisamment mis en valeur en tant qu'instrument autonome. Les nouveautés proposées vont accroître les différences entre le compte de financement et le compte de résultats et, partant, l'autonomie de ce dernier. La capacité informative – notamment celle qui répond au principe de la comptabilité d'exercice (inscription à l'actif du matériel d'armement, obligations en matière de prévoyance professionnelle selon la norme IPSAS 25, réévaluation des prêts et des participations ainsi qu'inscription au bilan des engagements de garanties) – du compte de résultats augmentera. Pour cette raison, il est judicieux de structurer le compte de résultats indépendamment du compte de financement et de renoncer à présenter un sous-total pour les postes extraordinaires conformément au frein à l'endettement. Les différents comptes des rapports sont donc axés de manière cohérente sur leurs objectifs, tâches et atouts:

- *compte de financement*: atteste les soldes provenant du frein à l'endettement, qui sont séparés en postes ordinaires et extraordinaires.
- *compte de résultats*: fournit des informations sur l'utilisation des ressources selon le principe de la comptabilité d'exercice et établit la relation avec le bilan.
- *compte des flux de fonds*: renseigne sur l'origine et l'affectation des liquidités ainsi que des placements à court terme et atteste leurs fluctuations.

Une représentation du compte de résultats indépendante du compte de financement se justifie donc également du fait que la comparabilité avec d'autres collectivités s'en trouve améliorée.

L'introduction d'un résultat intermédiaire individuel provenant de participations importantes (évaluation selon la méthode de la mise en équivalence) permet de représenter et de commenter de façon plus marquée un facteur d'influence important du résultat annuel. Mais ce résultat ne peut être ni planifié ni budgété; c'est pourquoi seule la distribution du bénéfice est prise en compte dans le cadre du budget. Les variations de valeur effectives des participations n'apparaissent qu'à la clôture des comptes et ont donc une influence considérable sur le résultat annuel. Jusqu'à pré-

sent, les variations mises en équivalence étaient représentées comme une partie du résultat financier. Ce dernier doit donc être réduit aux éléments effectifs et donner des informations sur les coûts des capitaux de tiers de même que sur les revenus des intérêts et les gains sur le cours des titres.

La séparation du résultat provenant des participations mises en équivalence et du résultat financier donne davantage de pertinence au compte. Le lecteur pourra s'informer en bref des facteurs d'influence importants.

1.4.3 Un périmètre de consolidation élargi permettrait d'apprécier la situation financière complète

D'après les commentaires au ch. 1.2.3, seules deux options seraient envisagées pour le futur développement du compte consolidé de la Confédération:

- Consolidation globale, englobant:
 - a) l'administration fédérale;
 - b) les participations dont le taux dépasse 50 %;
 - c) les assurances sociales (fonds de compensation de l'AVS, de l'AI, des APG et de l'AC).
- Abandon de la consolidation:

La consolidation sous sa forme actuelle n'est pas poursuivie.

D'autres (sous-)options ont été évaluées dans une analyse préliminaire²⁶, mais elles n'étaient pas satisfaisantes. Il existe plusieurs bonnes raisons d'étendre le périmètre de consolidation, mais également des réserves en la matière. Dans ce contexte, on peut se demander s'il ne faudrait pas renoncer totalement au compte consolidé.

Evolution dans les pays de l'OCDE

Sur mandat de l'AFF, la Haute école des sciences appliquées de Zurich (Zürcher Hochschule für angewandte Wissenschaften, ZHAW) a analysé le développement du compte consolidé dans le secteur public, la pratique correspondante dans d'autres pays, ainsi que l'évolution actuelle dans les pays de l'OCDE²⁷.

L'étude portait principalement sur un recensement et des constatations sommaires des Etats membres de l'OCDE et sur une analyse approfondie de certains pays de l'OCDE qui ont introduit les normes IPSAS ou ont récemment procédé à une réforme financière similaire ou en prévoient une. Les auteurs ont constaté qu'au sein de l'OCDE, la tendance va clairement dans le sens d'une comptabilité d'exercice (*accrual accounting*) et d'une présentation de comptes consolidés selon les principes internationaux correspondants. Compte tenu des résultats de cette étude, ils ont émis plusieurs recommandations, qui devraient être prises en compte lors des futurs travaux concernant un compte consolidé élargi:

²⁶ Optimisation NMC «Konsolidierte Rechnung Bund (KRB) – Erweiterung Konsolidierungskreis»; analyse préliminaire et concept de mise en œuvre, AFF, 20 février 2013.

²⁷ «Konsolidierungskreis OECD Länder»; brève expertise, Zürcher Hochschule für Angewandte Wissenschaften (ZHAW); A. Bergmann, G. Grossi, I. Rauskala, S. Fuchs; octobre 2012.

- R1: Un compte consolidé est une méthode de pointe qui fait partie intégrante de la présentation des comptes publics dans les Etats de l'OCDE ayant des systèmes modernes de finances publiques.
- R2: Un périmètre de consolidation détaillé s'appuie systématiquement sur le critère du contrôle et englobe donc toutes les unités contrôlées.
- R3: Une consolidation globale des unités contrôlées accroît le niveau d'information du compte consolidé et doit donc être préférée.
- R4: L'avantage d'un compte consolidé transparait surtout dans la présentation des comptes et dans les informations détaillées fournies.

Les pays qui se réfèrent explicitement aux normes comptables internationales (tels que l'Australie, la Nouvelle-Zélande, le Canada, le Royaume-Uni, l'Estonie ou, à l'avenir, l'Espagne et le Chili) semblent clairement s'appuyer sur le taux de contrôle. Un deuxième groupe de pays (Autriche et Belgique, par ex.) réforme actuellement ou réformera dans un futur proche la présentation des comptes nationaux. A cet égard, le passage à une tenue des comptes conforme au principe de la comptabilité d'exercice selon les normes IPSAS ou IFRS et l'établissement d'un compte consolidé sont au premier plan.

Etude des avantages de l'actuel compte consolidé de la Confédération

Un mémoire de master²⁸ reposant sur des entretiens menés à l'aide d'un questionnaire standardisé a examiné les avantages de l'actuel compte consolidé de la Confédération. Les interlocuteurs ont été sélectionnés de façon à prendre en compte autant que possible des acteurs également répertoriés comme utilisateurs dans l'IPSAS Conceptual Framework. Au total, 25 entretiens ont été menés avec 29 représentants des groupes d'utilisateurs suivants: Parlement (membres des Commissions des finances), administration fédérale (AFF), Contrôle fédéral des finances, établissements financiers (banques et caisses de pensions), unités éventuellement intégrées au périmètre de consolidation à l'avenir (CFF et Poste), cantons, sociétés de conseil et représentants des sciences (université).

L'étude identifie d'abord les principaux destinataires du compte consolidé (bénéficiaires des avantages): les fournisseurs de prestations, les bénéficiaires (potentiels) des prestations et le législatif (Parlement). Cinq affirmations théoriques sont ensuite évaluées empiriquement. Le résultat présente pour l'essentiel trois avantages du compte consolidé:

- les informations supplémentaires obtenues;
- la transparence accrue et, partant, l'établissement des comptes (*accountability*); et
- les connaissances acquises sur les risques et la situation financière.

D'après les enseignements du mémoire de master, le compte consolidé fournit des informations supplémentaires qui ne transparissent pas directement dans les rapports annuels des unités consolidées (par ex. vue d'ensemble de l'endettement total, hors créances et dettes internes; saisie et évaluation de toutes les valeurs patrimoniales et dettes selon des normes comptables uniformes et reconnues). Par ailleurs, le

²⁸ «Die Konsolidierte Rechnung Bund – Was ist der Nutzen»; mémoire de master, Raphael Bucher; IDHEAP Lausanne; janvier 2013.

compte consolidé présente, dans un cadre plus lisible, un aperçu complet de la situation financière de la Confédération. Il n'est plus nécessaire de regrouper les informations à partir des différents rapports d'activité des unités, car le compte consolidé expose les principales données.

La présentation des comptes de la Confédération est considérée comme un aspect important pour les utilisateurs. Le compte consolidé accroît la transparence. Les personnes interrogées estiment que l'aspect du risque (situation en matière de risques et de finances) est essentiel. Concernant la présentation des risques, une majorité d'entre elles souhaite que le périmètre de consolidation soit élargi pour illustrer toutes les unités contrôlées. On s'attend dès lors à un renforcement des avantages dans tous les domaines. Les coûts supplémentaires d'un compte consolidé avec un périmètre de consolidation élargi sont considérés comme supportables.

Concernant le recours au compte consolidé dans la pratique, les parlementaires interrogés, notamment, s'intéressent aux transactions entre l'administration générale et les comptes spéciaux et aux assurances sociales. L'auteur en conclut que ces dernières devraient être intégrées au périmètre de consolidation élargi. La remarque selon laquelle la Confédération devrait, elle aussi, établir un compte consolidé pour des raisons morales, comme cela est prévu pour les entreprises dans certaines conditions, est intéressante²⁹.

Consolidation globale ou abandon du compte consolidé de la Confédération?

Pour les parties prenantes, il faut évaluer à l'aune des critères de la figure 9 dans quelle mesure une consolidation globale est judicieuse ou s'il faut renoncer totalement au compte consolidé de la Confédération. Par parties prenantes, on entend le Parlement, le Conseil fédéral et l'administration. L'opinion publique est également un destinataire important.

Figure 9

Critères d'évaluation pour une consolidation globale ou un compte consolidé de la Confédération (CCC)

Critères	Interrogations
(1) Vue d'ensemble de l'état de la fortune, des finances et des revenus de la Confédération	Le CCC permet-il de présenter entièrement la situation financière?
(2) Valeur ajoutée en termes d'information	Le CCC peut-il fournir des informations supplémentaires à partir du modèle actuel?
(3) Influence du CCC sur le comportement des milieux politiques et de l'administration	Le CCC a-t-il un impact sur l'activité politique et/ou le comportement dans l'administration?
(4) Evaluation des risques	Le CCC peut-il contribuer à l'identification des risques?

²⁹ Cf. chapitre V Comptes consolidés, art. 963 à 963b CO; RS 220.

Critères	Interrogations
(5) Exemplarité de la Confédération	La Confédération doit-elle être exemplaire dans la présentation des comptes?
(6) Concordance avec les normes IPSAS	Une concordance avec les normes IPSAS est-elle judicieuse?

(1) Vue d'ensemble de l'état de la fortune, des finances et des revenus de la Confédération

L'art. 55, al. 3, LFC exige que le compte consolidé donne une vue d'ensemble de l'état de la fortune, des finances et des revenus, abstraction faite des transferts internes. Cela correspond à la règle selon laquelle l'établissement et la présentation des comptes doivent répondre au principe de l'image fidèle (*true and fair view*). Cela englobe, d'une part, le recensement complet de toutes les unités contrôlées et, d'autre part, une application uniforme des règles d'évaluation et d'inscription au bilan.

En plus du compte consolidé qui existe depuis 2009, plusieurs documents librement accessibles fournissent des renseignements détaillés sur la situation financière des entreprises proches de la Confédération et des assurances sociales, notamment:

- les rapports de gestion et les comptes annuels des établissements et entreprises de la Confédération;
- les comptes des fonds de compensation de l'AVS, de l'AI, des APG et de l'AC;
- la statistique des assurances sociales suisses;
- la statistique de poche Assurances sociales en Suisse;
- les scénarios concernant le budget de l'AVS et de l'AI.

Tous ces documents ont un point commun: ils considèrent la situation financière uniquement du point de vue de l'organisation concernée. Il est dès lors très difficile d'obtenir une vue d'ensemble pour toute la Confédération, et des connaissances techniques sont requises à cet effet.

Un compte consolidé ne répète pas les informations déjà données, mais présente la situation financière de la Confédération d'un point de vue global, de manière condensée et en se limitant à l'essentiel. Seule une consolidation globale offre cette vue d'ensemble de la situation financière de la Confédération et des unités qui lui sont rattachées. L'accent est mis sur la Confédération en tant qu'ensemble, et non sur les différentes unités d'organisation. Sur le plan international, un compte consolidé dans le secteur public au sens d'une présentation des comptes constitue aujourd'hui une évidence dans de nombreux pays. Renoncer au compte consolidé équivaldrait donc à un retour en arrière par rapport aux efforts entrepris en vue d'une présentation des comptes détaillée et compréhensible, avec un niveau d'agrégation élevé.

Il convient néanmoins de souligner que la statistique financière établit également un compte consolidé, qui est très proche du compte consolidé actuel (mais pas d'une consolidation globale) au niveau tant du périmètre de consolidation que des principes de présentation des comptes.

(2) Valeur ajoutée en termes d'information

Le compte consolidé permet d'apprécier la situation financière nette, car il fait abstraction des transferts internes. Par exemple, les créances et les prêts de la Confédération envers les CFF (env. 18,5 milliards), qui comprennent les prêts du fonds pour les grands projets ferroviaires (FTP) et du fonds d'infrastructure (FI) accordés aux CFF, ou le fonds de compensation de l'AVS (4,2 milliards) sont compensés par les dettes correspondantes. Il est alors bien plus facile d'obtenir une vue d'ensemble détaillée de la situation financière globale, notamment en ce qui concerne les valeurs patrimoniales, les engagements (y c. les provisions et les engagements conditionnels), l'endettement total (brut, net) et les fonds propres. Les participations croisées et les contributions sont nombreuses et considérables dans l'ensemble de la Confédération. De plus, la consolidation garantit une évaluation selon des principes uniformes.

L'agrégation des avoirs et des comptes de résultats d'unités hétérogènes peut compenser en interne des évolutions contraires de l'état de la fortune, des finances et des revenus. Il en résulte un manque d'information et une distorsion de celle-ci pour les utilisateurs. Cela peut être pris en compte en constituant des secteurs opportuns en annexe du compte consolidé. L'information sectorielle se limite à l'essentiel. La vue d'ensemble est décisive (cf. annexe 4).

La statistique financière établit également un compte consolidé. Par rapport à celui-ci, la consolidation globale a toutefois l'avantage de l'actualité. Les chiffres de la statistique financière sont publiés près d'un an et demi après le compte consolidé. Un aspect essentiel du reporting, à savoir une présentation des comptes aussi proche que possible du boucllement et la responsabilité, perd de son importance si la publication intervient environ deux ans après la date du boucllement. De plus, le secteur «Entreprises de la Confédération» fournit des renseignements que la statistique financière ne met pas à disposition (cf. ch. 1.2.3, fig. 6).

Renoncer totalement au compte consolidé entraînerait une perte d'informations, car le secteur de l'administration fédérale exposé en termes nets dans le compte consolidé existant ne serait plus présenté.

(3) Influence du compte consolidé sur le comportement des milieux politiques et de l'administration

Il est difficile d'évaluer si un compte consolidé élargi suscitera un intérêt accru et, ce faisant, influera sur le travail politique ou sur le comportement de l'administration. On ne peut exclure que des activités soient déclenchées directement ou indirectement dans des cas particuliers ou que certaines opérations soient appréciées différemment en raison de l'obtention d'informations consolidées. Enfin, un regain d'intérêt, principalement politique, envers le compte consolidé dépend de l'établissement de ce dernier à temps. Le compte consolidé devrait être mis à disposition pour les débats des sous-commissions compétentes du DFF. S'il devait être poursuivi, il faudrait dès lors examiner l'éventualité de l'établir plus tôt à l'avenir.

Plusieurs instruments permettent aujourd'hui au Conseil fédéral et aux départements compétents d'influer sur le pilotage stratégique des unités devenues autonomes (conventions de prestations, plafonds des dépenses, entretiens avec le service propriétaire, etc.). Cela s'applique également aux assurances sociales de la Confédération. Une consolidation globale devrait donc, au plus, fournir des informations

supplémentaires utiles pour le pilotage, qui permettront d'évaluer la situation autrement que si elles n'étaient pas disponibles.

L'influence du compte consolidé sur l'activité politique et l'administration n'est pas un critère déterminant en faveur du maintien du compte consolidé. Dans cette optique, l'abandon de ce dernier ne donnerait guère lieu à une appréciation moins favorable.

(4) Evaluation des risques

Au niveau fédéral, la situation en matière de risques fait l'objet d'une évaluation détaillée qui est vérifiée chaque année. Le rapport sur les risques n'est pas destiné au grand public. Le compte consolidé peut surtout fournir des informations supplémentaires sur l'impact financier des risques. Une consolidation globale permet, quant à elle, de présenter en détail les risques financiers pour l'ensemble de la Confédération, principalement pour les engagements, les provisions et les engagements conditionnels. Le bilan net peut mettre en évidence l'apparition d'autres risques financiers. Dans tous les cas, l'appréciation des risques et les effets possibles en résultant sont plus différenciés. A cet égard, mieux vaut une consolidation globale qu'un abandon du compte consolidé.

(5) Exemplarité de la Confédération

L'exemplarité n'est pas un objectif propre au compte consolidé. On ne peut cependant nier que les activités de la Confédération dans la présentation des comptes suscitent un intérêt aux niveaux national et international et envoient également un signal.

En introduisant le NMC, la Confédération a assumé le rôle de chef de file en Suisse et sur le plan international en matière de présentation des comptes publics, comme en témoignent les nombreuses demandes d'échange d'expérience émanant des ministères des finances ou des cours des comptes à l'étranger. De même, la Confédération a participé activement à l'élaboration du MCH2, à la demande des cantons, permettant ainsi de nouveaux rapprochements dans l'établissement des comptes fédéraux et cantonaux. La Confédération assume une fonction d'exemple à cet égard. Une présentation des comptes uniforme, comparable et conforme aux normes reconnues est souhaitable dans le secteur public et répond à la volonté du législateur. Cf. art. 48, al. 4, LFC.

La Confédération exerce également son influence sur le secteur privé et édicte des directives sur la présentation des comptes. Un nouveau droit comptable est ainsi entré en vigueur le 1^{er} janvier 2013³⁰. Dans l'ordonnance du 21 novembre 2012 sur les normes comptables reconnues (ONCR)³¹, le Conseil fédéral désigne cinq réglementations privées comme normes comptables reconnues, dont les normes IPSAS. En raison du renvoi direct à ces normes, la version la plus récente est toujours déterminante. On pourrait dès lors s'attendre à ce que la Confédération s'appuie, elle aussi, sur des normes reconnues pour ses rapports financiers – en vertu de son exemplarité.

³⁰ Communiqués de presse, le Conseil fédéral, 22 novembre 2012.

³¹ RS 221.432

(6) Concordance avec les normes IPSAS

L'établissement des comptes de la Confédération est régi par les normes IPSAS (art. 53, al. 1, OFC), qui requièrent une consolidation globale de toutes les unités contrôlées par la Confédération. La non-application de ces dispositions équivaut à une dérogation aux normes IPSAS, qui doit être communiquée tant à l'annexe 3 de l'OFC que dans le rapport financier du compte consolidé.

Selon les normes IPSAS, le but d'un rapport financier est de mettre à disposition des informations qui aident les destinataires à évaluer les responsabilités et soutiennent la prise de décision. Les rapports financiers établis selon des normes reconnues reposent sur le principe d'une présentation équitable (*fair presentation*), sont comparables et ne sont pas arbitraires. De plus, des principes d'évaluation uniformes sont appliqués. Les rapports sont dès lors présentés de manière claire et transparente et ne donnent pas lieu à des spéculations.

Avis des Commissions des finances

Les Commissions des finances ont émis des avis divergents sur la question de savoir s'il faut viser la consolidation globale de toutes les unités contrôlées par la Confédération ou s'il est au contraire préférable de renoncer à toute consolidation (cf. ch. 1.8). Alors que la Commission des finances du Conseil national (CdF-N) s'est prononcée clairement en faveur de la consolidation globale, celle du Conseil des Etats (CdF-E) soutient tout aussi fermement la renonciation au compte consolidé de la Confédération.

La CdF-N motive sa position en arguant, pour l'essentiel, que la consolidation globale donne une vue d'ensemble des risques potentiels auxquels la Confédération est exposée et garantit une grande transparence, ce qui non seulement présente un intérêt à la fois pour le Conseil fédéral, le Parlement et le public, mais encore facilite les comparaisons, aussi bien dans le temps qu'entre collectivités publiques. De plus, la transparence est une exigence de plus en plus répandue au niveau international et la CdF-N ne voit pas pourquoi la Suisse devrait passer à côté de cette tendance. Pour toutes ces raisons, elle estime que les coûts uniques du passage à la consolidation globale, de même que les coûts annuels que celle-ci occasionnerait par la suite, sont pleinement justifiés. Par ailleurs, en ce qui concerne les unités contrôlées, il ne faut pas fixer de montant minimal de capital propre détenu par la Confédération au-dessous duquel l'unité ne devrait pas être consolidée, car ces unités peuvent toutes présenter des risques importants. Enfin, après avoir examiné en détail la question de la consolidation globale ou non des assurances sociales, la majorité des membres de la CdF-N se sont accordés pour affirmer qu'en raison des risques potentiels que présentent ces assurances pour les finances fédérales, leur consolidation globale était absolument indispensable.

La CdF-E ne distingue au contraire aucune valeur ajoutée dans le compte consolidé et craint qu'il n'occasionne de lourdes charges supplémentaires aux unités concernées.

Evaluation et suite de la procédure

Le Conseil fédéral avait sciemment laissé ouverte la décision concernant la consolidation globale ou la renonciation au compte consolidé, car il voulait connaître l'avis des Commissions des finances avant de se déterminer. Après que la CdF-N s'est déclarée clairement favorable à la consolidation globale, il propose – malgré la

position contraire de la CdF-E – d’opter pour cette consolidation. Il serait en effet incompréhensible que le Conseil fédéral ait d’abord laissé la décision ouverte pour ensuite ne pas tenir compte de l’avis d’une écrasante majorité de l’une des deux commissions. Le Conseil fédéral juge que les arguments en faveur de la consolidation globale pèsent plus lourds que ceux avancés à l’appui de la renonciation au compte consolidé.

1.4.4 Rapport d’évaluation concernant la Caisse d’épargne du personnel fédéral

Comme précisé au ch. 1.1.3, l’activité de la CEPF a longtemps été possible sans base légale explicite. Mais la CEPF et le contexte réglementaire, économique et politique ont changé depuis l’expertise de l’Office fédéral de la justice du 29 mars 1995. C’est pourquoi il a été proposé de créer une base légale pour la CEPF.

Dans le cadre de la consultation informelle des commissions des finances des Chambres fédérales, le Conseil fédéral a été chargé de présenter un rapport supplémentaire montrant les avantages et les inconvénients de la CEPF et appelé à servir de base de décision quant au maintien ou à la suppression de la CEPF.

Le Conseil fédéral s’est acquitté de ce mandat. Les informations principales sur la CEPF et les résultats du rapport d’évaluation sont présentés ci-après.

Une petite équipe de personnes totalisant 5,1 équivalents plein-temps gère à l’heure actuelle quelque 26 000 clients représentant un volume d’épargne de tout juste 3 milliards. Les charges d’exploitation et de personnel se montent à environ 2 millions par an, soit 0,07 % des fonds d’épargne. Les services proposés couvrent la gestion de l’épargne et le trafic des paiements. Ils consistent à gérer au maximum deux comptes par ayant droit, une carte de débit sans possibilité de dépassement, ainsi que des ordres de paiement sur support papier et les services bancaires sur Internet (*e-banking*). Les dépôts ou versements en espèces ne sont pas autorisés. Les opérations de paiement sont restreintes à la Suisse et au franc suisse. La Caisse d’épargne n’accorde ni crédits ni prêts hypothécaires. Certains aspects essentiels des activités de la CEPF tels que l’informatique ainsi que le traitement des processus d’affaires et d’assistance sont confiés à un prestataire de services bancaires, alors que le suivi de la clientèle, l’ouverture de comptes et la gestion des données de base sont assurés par l’équipe de la CEPF.

La CEPF s’honore d’une longue tradition et bénéficie depuis sa création en 1951 de l’estime des employés de la Confédération, qui apprécient beaucoup ce moyen d’épargne sûr et attrayant. Pour la Confédération, les dépôts des employés sont une source de financement stable et intéressante. Par le passé, les coûts engendrés par la rémunération des comptes et la gestion de la Caisse (charges d’exploitation et de personnel) sont restés à un niveau parfois nettement inférieur au coût moyen de financements comparables sur le marché des capitaux. S’il avait fallu refinancer les fonds de la CEPF sur le marché monétaire et le marché des capitaux, il en serait résulté sur les 40 dernières années (depuis 1975) un surcroît de charges d’environ 12 millions par année, lequel aurait même dépassé les 30 millions pour chacune des dix dernières années. Ajoutés à ceux des comptes de dépôt de l’administration décentralisée, les fonds de la CEPF couvrent 6 à 7 % des besoins en fonds de tiers et

constituent une diversification avantageuse de la base des investisseurs, ce qui réduit d'autant la dépendance par rapport à certains groupes d'investisseurs.

En plus de représenter une source de financement intéressante, la CEPF est, au regard de la politique du personnel, l'un des rares avantages hors salaire dont dispose la Confédération en tant qu'employeur pour attirer et fidéliser des collaborateurs. Elle constitue un important instrument de politique du personnel, susceptible d'accroître l'identification des collaborateurs à leur employeur sans entraîner de charges. Du fait de son solide ancrage parmi les bénéficiaires de rentes, la CEPF agit à ce titre en tant que vecteur d'image de la Confédération.

En comparaison à d'autres instruments utilisés pour la levée de capitaux, il convient de relever qu'un risque lié à la responsabilité inhérente à la gestion de la CEPF existe. Il résulte de violations toujours possibles des devoirs de diligence de la CEPF à l'égard de ses clients et, bien entendu, d'actes répréhensibles au regard du droit pénal que des tiers peuvent commettre. L'expérience montre que ce risque lié à la responsabilité est gérable et faible. Sans compter que la CEPF dispose d'un système de contrôle interne suffisamment efficace pour réduire de tels risques.

Tout en étant réalisable, la suppression de la CEPF se heurte à un certain nombre d'obstacles, ce qui requiert une phase de liquidation assez longue. En plus du surcroît de charges annuelles qu'entraînerait la levée de capitaux sur le marché, une suppression de la Caisse se solderait par des coûts allant de 4,5 à 5,5 millions. Les préparatifs et la liquidation proprement dite de la CEPF devraient pouvoir être achevés en l'espace de quatre ou cinq ans pour l'essentiel. Toutefois, il faudrait compter avec une phase d'exploitation supplémentaire afin de pouvoir non seulement traiter un éventuel reliquat de comptes non clôturables, mais aussi s'acquitter des obligations de conservation et d'information ainsi que satisfaire aux exigences de la loi du 10 octobre 1979 sur le blanchiment d'argent (LBA)³².

La suppression de la CEPF n'est indiquée ni au regard de l'acquisition de fonds ni pour des considérations de politique du personnel. Elle marquerait pour la Trésorerie fédérale la perte d'une source de financement à la fois avantageuse et diversifiée. La disparition d'un segment d'investisseurs stable et fiable accentuerait du même coup la dépendance à l'égard des marchés financiers et des investisseurs suisses comme étrangers. En matière de politique du personnel, cela équivaldrait à se passer de la principale prestation accessoire. La CEPF joue actuellement un rôle efficace dans les domaines du marketing du personnel et du recrutement, de même qu'elle renforce les liens entre les employés de l'administration fédérale et la Confédération ainsi que l'identification des premiers à la seconde. Enfin, la CEPF jouit auprès des retraités d'une image flatteuse pour la Confédération.

Pour résumer, l'existence de la CEPF est jugée de manière positive par les titulaires de comptes comme par la Confédération et constitue un exemple typique de situation gagnant-gagnant.

³² RS 955.0

Maintien ou suppression de la CEPF: avantages et inconvénients

<i>Avantages et inconvénients du maintien</i>	<i>Avantages et inconvénients de la suppression</i>
<ul style="list-style-type: none"> + <i>Coûts de financement durablement plus avantageux que la levée de fonds sur le marché monétaire et le marché des capitaux (économie moyenne d'environ 12 mio de francs par an)</i> + <i>Segment d'investisseurs stable, d'où une moindre dépendance à l'égard des investisseurs suisses et étrangers sur les marchés financiers</i> + <i>Instrument important et efficace de politique du personnel (recrutement et avantage hors salaire)</i> + <i>Identification des employés de l'administration fédérale avec la Confédération</i> + <i>Image flatteuse de la Confédération auprès des bénéficiaires de rentes</i> - <i>Risques opérationnels: risque lié à la responsabilité résultant de violations toujours possibles des devoirs de diligence de la CEPF à l'égard de ses clients et d'actes répréhensibles au regard du droit pénal que des tiers peuvent commettre</i> 	<ul style="list-style-type: none"> + <i>Allègement du budget du personnel de l'AFF par une diminution des effectifs de la CEPF (env. 4,5 postes)</i> + <i>Élimination des risques opérationnels liés à des violations des devoirs de diligence de la CEPF à l'égard de ses clients ou à des actes répréhensibles au regard du droit pénal commis par des tiers</i> + <i>Simplification des processus de travail au sein de la division Trésorerie fédérale</i> - <i>Hausse d'environ 12 millions des coûts annuels découlant de l'emprunt de fonds pour la Confédération</i> - <i>Coûts de liquidation d'environ 4,5 à 5,5 millions (ressources en personnel temporaire, charges d'exploitation fixes pour l'externalisation, coûts de la phase de post-exploitation)</i> - <i>Disparition d'un segment d'investisseurs stable; dépendance accrue aux marchés financiers ainsi qu'aux investisseurs suisses et étrangers</i> - <i>Perte d'un important instrument de politique du personnel (avantage hors salaire, recrutement). Influence néfaste sur l'identification du personnel et des bénéficiaires de rentes à la Confédération</i> - <i>Problème de motivation des collaborateurs de la CEPF pendant toute la phase de la suppression, doublé d'un effort de réorientation professionnelle</i> - <i>Mobilisation probablement prolongée de ressources pour la résiliation complète des relations avec la clientèle (communautés d'héritiers, titulaires de comptes sous curatelle)</i>

1.4.5

Dépassements de crédit en matière de contributions aux assurances sociales et d'apports au fonds d'infrastructure ferroviaire

L'art. 35, let. a, LFC dresse la liste des charges pour lesquelles l'Assemblée fédérale peut approuver d'éventuels dépassements de crédit après coup, avec le compte d'Etat. Les cas énoncés à la let. a concernent des comptabilisations qui en règle générale ne peuvent être effectuées qu'à la clôture des comptes; il s'agit des charges suivantes:

- l'utilisation de réserves par des unités administratives GMEB;
- les passifs de régularisation;
- les charges dues à des différences de cours de devises étrangères et à une réduction de la circulation monétaire.

La modification proposée de la loi ajoute à la let. a deux éléments à cette liste: premièrement, les charges résultant d'une éventuelle augmentation inattendue des contributions aux assurances sociales dont le montant est lié par la loi à l'évolution des recettes de la TVA et, deuxièmement, l'apport au fonds d'infrastructure ferroviaire qui provient du budget général de la Confédération, fixé à l'art. 87a, al. 2, let. d, de la Constitution³³ et indexé selon la loi du 21 juin 2013 sur le fonds d'infrastructure ferroviaire³⁴.

Pour ce qui est des contributions aux assurances sociales, la modification ne concerne que la contribution de la Confédération à l'AI. Pour les contributions au fonds d'infrastructure ferroviaire, la modification ne touche que l'apport provenant du budget fédéral de la Confédération. Les autres apports à des fonds sont issus de recettes à affectation obligatoire pour lesquels aucune demande de crédit supplémentaire ne doit être formulée en vertu de l'art. 33, al. 3, let. b, LFC.

La modification de la LFC devrait résoudre le problème des délais trop serrés et garantir que le respect du principe de l'annualité. Certes, la Délégation des finances ne serait plus impliquée, mais cela ne ferait que la décharger de dossiers dans lesquels son rôle se limite à approuver des contributions fédérales réglées dans la loi. Enfin, la transparence des processus financiers serait intégralement préservée: les dépassements de crédit doivent être motivés par les unités administratives dans le cadre de la clôture de leurs comptes et sont également commentés dans les explications concernant l'arrêté fédéral relatif au compte d'Etat. De plus, ils sont explicitement soumis, après coup, à l'approbation du Parlement, avec l'arrêté fédéral.

1.5

Corrélation entre les tâches et les ressources financières

Les coûts des différents projets peuvent être chiffrés de manière relativement précise, mais on ne peut pas quantifier les avantages pour le Parlement, le Conseil fédéral, l'administration et l'opinion publique. Ceux-ci peuvent uniquement être décrits sur le plan qualitatif. Un renvoi aux commentaires concernant les ch. 3.1.1

³³ RS 101

³⁴ FF 2014 3937

à 3.1.4 devrait donc suffire en l'espèce. Ils exposent en détail les conséquences à attendre sur le budget fédéral, sur le personnel et sur l'informatique, ainsi que le rapport coût/utilité.

1.6 Droit comparé, en particulier rapport au droit européen

De manière générale, la Confédération s'appuie sur les normes IPSAS dans l'application des principes de présentation des comptes. Ces normes sont adoptées sur le plan international par un nombre croissant de pays, sous une forme directe ou indirecte et avec des différences. Au niveau européen, l'UE discute actuellement de l'opportunité d'une future application obligatoire d'une forme spécifique des normes IPSAS par les Etats membres³⁵.

Chaque chapitre comporte des comparaisons de droit, parfois commentées en détail, pour conserver une unité matérielle aux sujets très variés. Cela concerne principalement les explications sur l'inscription à l'actif du matériel d'armement et des acomptes (cf. ch. 1.3.1) et sur le périmètre de consolidation (cf. ch. 1.4.3).

1.7 Etat de la mise en œuvre

Les différents sujets font parfois l'objet de réflexions conceptuelles détaillées. Les travaux de mise en œuvre proprement dits n'en sont toutefois qu'à leurs balbutiements. Des adaptations organisationnelles et/ou techniques plus importantes sont à prévoir pour la trésorerie (instruments financiers), le matériel d'armement et le compte consolidé de la Confédération. Tous les projets devraient voir le jour pour l'exercice comptable 2017. Le matériel d'armement pourrait constituer une exception en raison des ressources en personnel limitées du DDPS (prolongation du délai nécessaire).

1.8 Résultat de la consultation des Commissions des finances

1.8.1 Réactions générales

Le DFF avait mis le rapport du 1^{er} novembre 2013 sur l'optimisation du modèle comptable de la Confédération (NMC) en consultation auprès des Commissions des finances des deux Conseils, qui ont chacune émis un avis écrit. Tant la CdF-N que la CdF-E sont globalement favorables au projet présenté. En particulier la CdF-N approuve expressément le rapprochement avec les normes IPSAS, qui sont garantes d'une transparence accrue en matière de finances publiques. Elle juge ce gain de transparence utile non seulement à des fins de comparaison avec les finances d'autres Etats, mais également en relation avec l'évaluation de la solvabilité de la Suisse par les agences internationales de notation. Il y a donc lieu, toujours selon la CdF-N, d'éviter autant que possible les dérogations aux normes IPSAS, car autoriser

³⁵ EPSAS, *European Public Sector Accounting Standards*; normes comptables pour le secteur public harmonisées au niveau européen.

des exceptions sans motifs valables nuirait à la transparence des états financiers de la Confédération.

Les avis divergent par contre, que ce soit entre les commissions ou par rapport aux propositions du Conseil fédéral, sur les points ci-après:

- *Instruments financiers (IPSAS 28 à 30)*: les deux Commissions des finances approuvent l'adoption des normes IPSAS. La CdF-N est en outre contraire aux dérogations à ces normes prévues dans le domaine des prêts du fonds de roulement.
- *Compte consolidé de la Confédération*: la CdF-N est favorable à une consolidation globale, qui inclue l'ensemble des entreprises fédérales et des assurances sociales. Elle remet même en question la nécessité de fixer un montant de participation minimal, en dessous duquel les unités contrôlées ne seraient pas consolidées. La CdF-E préconise quant à elle de renoncer au compte consolidé.
- *Caisse d'épargne du personnel fédéral (CEPF)*: la CdF-E n'a pas d'objections aux adaptations prévues de la loi, tandis que la CdF-N ne se prononce pas encore définitivement, priant le Conseil fédéral d'examiner également l'éventuelle suppression de la CEPF. Les deux commissions estiment néanmoins indispensable – si la CEPF devait être maintenue – de créer une base légale ad hoc.
- *Inscription du matériel d'armement à l'actif du bilan*: la CdF-N soutient clairement la proposition du Conseil fédéral de porter le matériel d'armement à l'actif du bilan. Au sein de la CdF-E, les avis sont beaucoup plus partagés et, lors du vote, la majorité de la commission s'est prononcée contre la proposition du Conseil fédéral.

Les autres modifications prévues ont l'appui des deux commissions. La position du Conseil fédéral sur ces divergences de vues est commentée ci-dessous.

1.8.2 Propositions acceptées

Les Commissions des finances se sont exprimées sur chaque point du projet d'optimisation du NMC et leurs propositions sont explicitement présentées à divers endroits du présent message.

- *Renonciation aux dérogations à la norme IPSAS 29 relatives au fonds de roulement*: le Conseil fédéral renonce à déroger aux normes IPSAS en relation avec les prêts du fonds de roulement.
- *Extension globale du compte consolidé de la Confédération*: compte tenu du résultat de la consultation des Commissions des finances, le Conseil fédéral propose d'étendre globalement le compte consolidé de la Confédération (cf. ch. 1.4.3). Seront également intégrées dans la consolidation la société BLS Réseau SA ainsi que les assurances sociales. Le Conseil fédéral estime en outre possible de renoncer à fixer un montant de participation minimal pour l'intégration des unités contrôlées dans la consolidation.

- *Rapport concernant la CEPF*: le Conseil fédéral présente dans un rapport l'évolution de la CEPF depuis sa création et l'importance qu'elle revêt aujourd'hui pour la Confédération. Pour le cas où il serait décidé de supprimer la CEPF, le rapport expose également les grandes lignes d'une stratégie de suppression, ainsi que les coûts supplémentaires qui en résulteraient pour la Confédération (cf. ch. 1.4.4).

1.8.3 Autres propositions: inscription du matériel d'armement et des acomptes à l'actif du bilan

La CdF-N s'est prononcée clairement en faveur de l'inscription du matériel d'armement et des acomptes à l'actif du bilan. Cette position découle de la nécessité de créer un maximum de transparence et de limiter autant que possible les dérogations aux normes internationales. Les membres de la CdF-E sont au contraire majoritairement opposés à l'inscription du matériel d'armement à l'actif. Une minorité de la commission ne veut certes pas d'un traitement particulier du DDPS, mais la majorité pose la question de la contrôlabilité de ce poste du bilan.

Le Conseil fédéral est d'avis qu'il est judicieux d'inscrire le matériel d'armement et les acomptes à l'actif du bilan, conformément aux directives internationales en matière de statistique et aux normes IPSAS. Il maintient donc sa proposition en la matière, d'autant plus que, suite à l'adoption du NMC en 2007 et au passage des routes nationales de la compétence des cantons à celle de la Confédération dans le cadre de la nouvelle péréquation financière en 2008, tous les actifs servant à l'exécution des tâches de la Confédération figurent désormais au bilan, à l'exception du matériel d'armement et des acomptes. Il est prévu au demeurant de porter les composantes du matériel d'armement à l'actif non pas individuellement, mais dans des postes collectifs, ce qui en facilitera sensiblement la contrôlabilité.

Relevons enfin que la non-inscription du matériel d'armement et des acomptes à l'actif du bilan serait problématique pour la Confédération, car les informations nécessaires à la tenue de la statistique financière ne pourraient pas être fournies avec la qualité usuelle. On devrait se fonder sur des estimations hasardeuses plutôt que sur des chiffres fiables et vérifiables provenant des systèmes comptables.

2 Commentaire des dispositions

Loi du 7 octobre 2005 sur les finances (LFC)³⁶

Art. 6 Comptes annuels de la Confédération

Les comptes annuels de la Confédération visés à l'*art. 6* sont harmonisés avec la pratique générale et complétés afin de respecter les normes IPSAS, notamment par l'instauration d'un compte des flux de fonds (*let. d*). L'état du capital propre (*let. f*), qui existait déjà, est inscrit dans la loi. Les rapports sur l'état des finances comportent par ailleurs des éléments non requis par les normes IPSAS: le compte de finan-

³⁶ RS 611.0

gement et le compte des investissements, qui constituent ainsi une particularité de la Confédération et des finances publiques suisses.

Art. 7 Compte de financement

Comme indiqué au ch. 1.2.2, l'actuel compte de financement et des flux de fonds sera réduit à un pur compte de financement. Les actuelles dispositions relatives aux flux de fonds seront donc supprimées. Désormais, les flux de fonds figureront dans un compte distinct (cf. art. 8b).

Le compte de financement constitue avant tout un outil de gestion budgétaire. Présentant le solde de financement (*al. 1*), il est structuré de telle façon que la gestion globale des finances fédérales réponde aux exigences du frein à l'endettement. Il indique le solde ordinaire et le solde extraordinaire (*al. 2*).

Art. 8, al. 1

Le compte de résultats tel qu'exigé par les normes IPSAS sert uniquement à la reddition des comptes. Contrairement au compte de financement, il ne s'agit pas d'un outil de gestion budgétaire. Sa subdivision entre solde ordinaire et solde extraordinaire n'aura ainsi plus lieu d'être (cf. ch. 1.2.2).

Par contre, l'*al. 1* prévoit que le compte de résultats indiquera en trois soldes le résultat opérationnel, le résultat financier ainsi qu'un résultat qui sera établi à partir des participations importantes, jusqu'alors comptabilisées dans le résultat financier, qui seront évaluées selon la méthode de mise en équivalence (cf. art. 50, al. 2, let. b, LFC).

Art. 8a Compte des investissements

Bien que présenté dans le compte d'Etat depuis 2009, le compte des investissements de la Confédération ne figurait pas encore parmi les éléments des comptes annuels prescrits par la loi. Il présente les dépenses et les recettes d'investissement (*al. 1*). Comme pour le compte de financement, une subdivision est opérée entre solde ordinaire et solde extraordinaire (*al. 2*).

A la différence du compte des flux de fonds, il intègre uniquement les investissements validés par l'octroi de crédits, c'est-à-dire concernant le patrimoine administratif de la Confédération: il ne comptabilise pas les investissements dans le patrimoine financier.

Art. 8b Compte des flux de fonds

Les flux de fonds apparaissent désormais comme de purs flux monétaires (dans l'optique des liquidités) dans un compte qui leur est dédié, et non plus dans le compte de financement et des flux de fonds (art. 7 P-LFC). Le compte des flux de fonds présente la variation des liquidités et des placements à court terme (*al. 1*). Il indique en trois soldes les flux de fonds provenant respectivement des activités opérationnelles, des activités d'investissement et des activités de financement (*al. 2*).

Art. 9a Etat du capital propre

L'état du capital propre est établi pour le compte d'Etat depuis l'introduction du NMC en 2007, ce qui n'était toutefois pas encore inscrit dans la LFC. L'état du capital propre montre l'incidence des opérations financières comptabilisées au cours de la période sous revue sur le patrimoine et leurs conséquences sur les différentes composantes du capital propre (*al. 1*). En outre, il présente et justifie notamment en toute transparence les postes de charges et de revenus comptabilisés non pas dans le compte de résultats, mais directement dans le capital propre (*al. 2*).

Art. 10 Annexe

Il a été constaté qu'il n'était pas nécessaire de présenter *le plan comptable général et les principes comptables (let. e) et les sous-catégories de crédits budgétaires et de crédits d'engagement (let. g)* dans les messages sur le budget ou le compte d'Etat. En effet, ces données augmentent le volume des documents sans apporter de nouvelle information, vu qu'elles ne varient pas d'une année à l'autre. En supprimant ces données de l'annexe, aucune information n'est perdue, car elles seront mises à la disposition du public de manière appropriée (par ex. sur le site Internet de l'AFF ou dans des documents relatifs au modèle comptable accessibles au public). Cependant, les modifications des principes comptables continueront d'être publiées dans l'annexe.

Art. 30, al. 1

La disposition de l'*al. 1* s'aligne sur le changement intervenu dans la présentation des comptes annuels (cf. art. 7 P-LFC). Lors de l'élaboration du budget, on renoncera à établir le compte des flux de fonds.

Art. 33, al. 3, let. b

La version française a été adaptée sur le plan terminologique.

Art. 35, let. a, ch. 1 et 1^{bis}

Les nouvelles dispositions de la *let. a, ch. 1 et 1^{bis}*, garantissent que les éventuelles charges supplémentaires non budgétisées seront comptabilisées par période. Ces charges concernent non seulement les contributions aux assurances sociales résultant du fait que celles-ci sont liées par la loi à l'évolution des recettes de la TVA, mais aussi les apports au fonds d'infrastructure ferroviaire qui proviennent du budget général de la Confédération et dont le montant est adapté selon la loi sur le fonds d'infrastructure ferroviaire à l'évolution du produit intérieur brut et au renchérissement de la construction ferroviaire.

Il convient de noter que cet article est déjà concerné par la modification de la LFC découlant de la mise en œuvre du nouveau modèle de gestion de l'administration fédérale (13.092). Selon l'état actuel des délibérations parlementaires, la présente modification devrait se présenter de la manière suivante:

Art. 35, let. b, ch. 3 et 4

L'Assemblée fédérale approuve après coup, avec le compte d'Etat:

- b. les charges suivantes pour autant qu'elles n'aient pas été budgétisées:
 3. les contributions aux assurances sociales si elles sont liées par la loi à l'évolution des recettes de la taxe sur la valeur ajoutée,
 4. les apports au fonds d'infrastructure ferroviaire qui proviennent du budget général de la Confédération;

Art. 48, al. 4

La Confédération œuvre d'ores et déjà aux côtés de la CDF afin de soutenir le Conseil suisse de présentation des comptes publics (CSPP) et la représentation de la Suisse au sein du Conseil des normes comptables internationales du secteur public sur la base de l'ancien art. 48, al. 4. Au total, la Confédération verse 90 000 francs par an aux deux organismes. La CDF verse le même montant. Jusqu'ici, les contributions financières qui leur étaient allouées étaient versées par l'intermédiaire du crédit A2115.0001 «Charges de conseil». Or il ne s'agit pas de prestations de service à proprement parler. Une phrase doit par conséquent être ajoutée à l'*al. 4* – donnant la possibilité d'octroyer des contributions – afin de tenir compte de cet aspect. De telles contributions peuvent être versées à des organismes chargés d'élaborer et d'interpréter des normes de présentation des comptes pour le secteur public qui ont également une importance pour l'ensemble de la Suisse et présentent un intérêt pour la Confédération (par ex. pour la collecte de données statistiques financières comparables auprès des cantons et des communes). Sont toutefois exclues les contributions versées aux cantons ou aux communes pour l'adaptation de leur modèle comptable, notamment pour le passage du MCH1 au MCH2.

Art. 49, al. 4

Comme l'indique le ch. 1.2.1, la norme IPSAS 29 exige que les garanties financières et les cautions soient inscrites au passif dans certaines conditions. Ce nouvel *al. 4* se révèle nécessaire du fait que les garanties et cautions constituent des engagements éventuels, et non des engagements existants (cf. al. 2 et 3).

Art. 50 Principes d'évaluation

Un complément est apporté à l'*al. 1* afin que la méthode d'évaluation prescrite par les normes IPSAS 28 à 30 (coût d'acquisition amorti) figure aux côtés de la valeur vénale, déjà inscrite dans la loi.

De même, l'*al. 2, let. a*, est complété afin d'intégrer les réévaluations nécessaires dans le cadre de l'évaluation au coût d'acquisition amorti. Cette formulation garantit en outre que les valeurs nominales des prêts continuent d'apparaître au bilan.

L'*al. 2, let. b, ch. 1*, permet de préciser que la détermination de la valeur de la participation doit s'appuyer sur les comptes des unités évaluées selon leur part de capital propre (méthode de la mise en équivalence). En d'autres termes, aucune réévaluation n'est effectuée selon les normes de présentation des comptes de la Confédération.

L'al. 2, let. b, ch. 2, est complété afin d'intégrer l'évaluation des participations accessoires à leur valeur vénale. Si celle-ci ne peut pas être déterminée, l'évaluation est effectuée à la valeur d'acquisition.

L'al. 3 intègre désormais les engagements financiers, que la loi sur les finances ne régissait pas auparavant et qui doivent être évalués à la valeur vénale ou au coût d'acquisition amorti, comme le patrimoine financier.

L'ancien al. 3 devient l'al. 4.

Art. 52, al. 4

L'art. 52, al. 3, LFC dispose que les charges et revenus des fonds spéciaux sont inscrits au bilan hors du compte de résultats. La LFC actuelle ne règle pas le mode de leur comptabilisation. Sans porter atteinte à la législation qui régit ces fonds spéciaux (par ex. à la loi sur les fonds d'infrastructure), la nouvelle disposition introduit cependant le principe de l'application subsidiaire de la LFC et donc tendanciellement une harmonisation de la comptabilité des fonds spéciaux.

L'application subsidiaire de la LFC doit être limitée aux fonds spéciaux régis par une loi. Pour des raisons pragmatiques, elle s'étend aux fonds alimentés par des crédits budgétaires, et non pas aux fonds alimentés par les libéralités de tiers (cf. art. 64 OFC). La nouvelle disposition s'applique également aux fonds spéciaux sans personnalité juridique, pour lesquels la loi (art. 5, let. b, LFC) prescrit une comptabilité propre soumise chaque année à l'approbation de l'Assemblée fédérale (comptes spéciaux). Pour parvenir à une harmonisation des principes comptables pour ces fonds également, les réglementations spéciales concernées doivent être révisées.

Art. 55, al. 2, let. b, et al. 3

Dans l'ensemble, l'art. 55 LFC (compte consolidé) a fait ses preuves. Son *al. 1* constitue une première délimitation du cercle de consolidation d'un point de vue institutionnel, puis son *al. 2* intervient comme un correctif, en autorisant le Conseil fédéral à ajuster ce cercle de façon relativement souple (en procédant à des restrictions ou à des élargissements). Cette possibilité d'adaptation suit les normes de présentation des comptes actuelles (IPSAS). Malgré l'évaluation globalement positive portée sur cet article, deux besoins de modification apparaissent.

D'après l'*al. 2, let. b*, il est possible d'inclure dans la consolidation globale des «organisations qui exécutent des tâches de droit public et sont en rapport étroit avec les finances fédérales» (conditions cumulatives). Or dans le cas de la société BLS Réseau SA, d'aucuns font valoir qu'il n'existe pas de délégation formelle et légale des tâches au sens de l'art. 178, al. 3, de la Constitution (Cst.)³⁷ et que les conditions nécessaires à une intégration dans le cercle de consolidation ne sont donc pas remplies.

À présent, l'intégration au budget de la Confédération repose donc sur un seul critère décisif: le «rapport étroit avec les finances fédérales». Aucune importance n'est plus dévolue ici à la délégation de tâches de droit public en elle-même. Le cas de la société BLS Réseau SA montre en effet que ce critère peut nuire à une délimi-

tation adéquate du cercle de consolidation, raison pour laquelle il est proposé de l'abandonner.

L'*al. 1* en vigueur prévoit une consolidation globale. Il faut généralement se tenir à ce principe. Dans certains cas particuliers (PostFinance SA, par ex.), de justes motifs peuvent cependant parler en faveur d'une consolidation selon la méthode de la mise en équivalence. Il est par conséquent proposé d'ajouter une deuxième phrase à l'*al. 3* afin de pouvoir parer à ce genre de cas.

L'ajout proposé se fonde sur l'art. 50, al. 2, let. b.

Art. 60a Caisse d'épargne du personnel fédéral

La trésorerie fédérale est chargée de se procurer les fonds dont la Confédération a besoin. Pour ce faire, elle emprunte surtout des fonds étrangers sur le marché monétaire et sur le marché des capitaux, conformément à l'art. 60, al. 2. Elle peut également prendre en dépôt les fonds d'unités de l'administration fédérale décentralisée, ainsi que d'autres organisations qui lui confient des avoirs sur la base d'une législation spécifique. Une autre solution de financement s'offre à la Confédération: l'acceptation de dépôts du public par l'intermédiaire de la CEPF (*art. 60a, al. 1*), que la trésorerie fédérale administre depuis 1951. La Confédération bénéficie actuellement de fonds à moyen terme s'élevant à environ 3 milliards de francs par la CEPF. Les fonds levés par l'intermédiaire de la CEPF sont soumis aux mêmes principes et aux mêmes dispositions légales que ceux dont la Confédération dispose par d'autres canaux: leur restitution est garantie et leur rémunération conforme au marché (cf. art. 70, al. 2, OFC). La CEPF se met de surcroît au service de la politique du personnel, dont elle sert les objectifs en favorisant l'épargne des employés de l'administration fédérale, auxquels elle propose un placement sûr et avantageux.

Pour bénéficier d'économies d'échelle et maintenir les charges de personnel à leur minimum (équivalent de 5,1 postes à plein temps actuellement), la CEPF sous-traite l'exploitation de son informatique bancaire et le traitement de différentes offres de services à des prestataires externes depuis 1999. La deuxième phrase de l'al. 1 vise à maintenir cette possibilité, voire à l'étendre en permettant une externalisation contractuelle de toute son activité.

L'*al. 2* définit le cercle de personnes pour lesquelles la CEPF peut gérer des comptes. Il s'agit plus précisément:

- d'employés de l'administration fédérale;
- des groupes de personnes proches de la Confédération, notamment en vue d'éviter des conflits d'intérêts.

La CEPF ne peut gérer des comptes que pour un cercle de personnes qui présentent un lien aussi clair qu'étroit avec la Confédération. De cette manière, elle conserve son identité de caisse d'épargne de la Confédération. La réglementation en vigueur prévoit donc que seules les personnes qui travaillent au sein de l'administration fédérale pour une période relativement longue ont le droit de détenir un compte auprès de la CEPF. En effet, ce droit repose sur l'existence de rapports de travail de droit public, rapports qui engendrent une certaine proximité et une relation juridique entre les personnes concernées et la Confédération. Le cercle des clients de la CEPF se compose donc des employés des trois pouvoirs en Suisse (*al. 2, let. a*). Il s'agit, pour l'exécutif, en premier lieu des employés de l'administration fédérale centrale et de l'administration fédérale décentralisée en vertu de l'OLOGA, pour le judiciaire,

des employés des tribunaux fédéraux et, pour le législatif, des employés des Services du Parlement. Toutefois, certaines personnes ne sont pas considérées comme des employés au sens formel, car la loi ne prévoit non pas leur engagement contractuel, mais leur nomination ou leur élection pour la durée d'un mandat. Malgré cela, elles ont également le droit de détenir un compte auprès de la CEPF (*al. 2, let. b*), car le lien qui les unit à la Confédération n'est pas beaucoup différent de celui qui existe entre cette dernière et ses employés. Le droit de détenir un compte peut aussi se justifier dans le but d'éviter des conflits d'intérêts. En effet, les conflits d'intérêts qu'il s'agit de prévenir sont étroitement liés aux tâches que les personnes concernées accomplissent pour la Confédération. Par exemple, les décideurs issus de l'Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA) ou de l'Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR) doivent faire preuve, dans l'exercice de leurs tâches, d'une grande indépendance par rapport au secteur financier. Il est donc dans l'intérêt de la Confédération de proposer les prestations de la CEPF à ces personnes également, afin que l'indépendance que la Confédération attend de ces dernières ne soit pas compromise par l'entretien d'une relation de compte avec un établissement bancaire.

Après le départ en retraite, le droit de détenir un compte auprès de la CEPF demeure à condition que la relation avec PUBLICA se prolonge par le versement d'une rente. Il s'éteint en cas de prestation intégrale en capital. Après le décès d'une personne autorisée à détenir un compte auprès de la CEPF, ce droit est transmis à son conjoint, partenaire enregistré ou compagnon à condition que celui-ci puisse prétendre à une rente auprès de PUBLICA. Le cercle des personnes autorisées à détenir un compte est ainsi plus large que celui défini pour les caisses d'épargne d'entreprise par l'art. 3a, al. 4, let. e, de l'ordonnance du 17 mai 1972 sur les banques³⁸.

D'après la *première phrase de l'al. 3*, le Conseil fédéral doit préciser le cercle des personnes autorisées à détenir un compte, en respectant les dispositions prévues à l'al. 2, par exemple les employés de l'administration fédérale ou les personnes qui présentent un lien similaire avec la Confédération comme les magistrats, les personnes issues des autorités de surveillance de la Confédération lorsque des circonstances particulières le justifient, les personnes qui faisaient partie d'un groupe de personnes susmentionné et qui perçoivent une rente ou une retraite de la part de PUBLICA et les personnes bénéficiant d'une rente de viduité de PUBLICA suite au décès d'une personne autorisée à détenir un compte.

La définition du cercle des personnes autorisées à détenir un compte auprès de la CEPF sert à délimiter clairement cette dernière par rapport, d'une part, aux banques soumises à autorisation et, d'autre part, aux caisses d'épargne d'entreprise. La limitation du cercle des personnes autorisées à détenir un compte au niveau de la loi est nécessaire en relation avec une réglementation internationale, afin de pouvoir se différencier des établissements financiers privés, qui n'offrent pas leurs services qu'à un cercle de clients restreint et qui sont soumis à des prescriptions réglementaires particulières.

La *deuxième phrase de l'al. 3* permet de prévoir des exceptions au droit de détenir un compte pour des rapports de travail particuliers si ces rapports, en raison d'un engagement non durable au sein de l'organisation de travail de la Confédération, ne présentent pas de proximité suffisante avec la Confédération ou si la charge associée

à la gestion du compte serait disproportionnée: notamment pour des employés auxiliaires, pour des employés travaillant à domicile, pour des personnes recrutées et engagées à l'étranger, ainsi que pour des personnes engagées à durée déterminée.

La CEPF peut également refuser la gestion d'un compte si la relation contrevient à des dispositions du droit interne ou du droit international ou si ces dispositions ne peuvent être respectées que moyennant des charges disproportionnées. Il en va de même si la relation de compte fait courir des risques juridiques ou de réputation à la Confédération (art. 60b, al. 3).

L'*al. 4* traite de la responsabilité de la Confédération en ce qui concerne la CEPF. Le fait que la Confédération soit tenue de rembourser les dépôts qui lui ont été confiés découle – même sans base légale spécifique – du droit des contrats. En comparaison avec les autres sources de financement auxquelles recourt la Trésorerie fédérale, la gestion de la CEPF expose la Confédération uniquement à un risque lié à la responsabilité en cas de violation par la CEPF des devoirs de diligence qui lui incombent à l'égard de ses clients ou en raison d'actes répréhensibles au regard du droit pénal que des tiers peuvent commettre. La responsabilité totale existante doit explicitement être assurée afin de satisfaire dans la transparence à toutes les exigences de l'*art. 3a*, al. 1, OB. Outre les banques, seuls les corporations et les établissements de droit public ainsi que les caisses dont ils garantissent intégralement les engagements sont autorisés à accepter des dépôts du public à titre professionnel..

Art. 60b Relation de compte

L'*art. 60b*, al. 1, clarifie le droit applicable en soulignant que les relations de compte de la CEPF sont régies par le droit privé. L'examen des contestations portant sur la détention d'un compte relève également de la juridiction civile.

Le dépôt de fonds de proches parents (*al. 2*) correspond à une pratique de longue date. Lors de ce type de dépôts de fonds, le formulaire A (destiné à l'identification de l'ayant droit économique) doit être rempli afin que la CEPF puisse respecter l'obligation de diligence qui lui incombe en vertu de la loi du 10 octobre 1997 sur le blanchiment d'argent (LBA)³⁹.

La liste des motifs de résiliation de la relation de compte qui figure à l'*al. 3* n'est pas exhaustive. Il est possible de définir d'autres motifs de résiliation dès lors que la situation ne permet plus de poursuivre la relation de compte en toute bonne foi (à titre de sanction en cas de non-respect de conditions réglementaires ou contractuelles comme l'obligation d'information, par ex.).

Etant donné que la CEPF ne peut solder un compte sans le concours du ou de la titulaire (absence d'instructions pour le transfert du solde résiduel), elle a besoin d'un outil incitant celui-ci ou celle-ci à collaborer même lorsque le compte est résilié sans son accord. C'est pourquoi l'*al. 4* dispose que la CEPF peut cesser de rémunérer le compte et refuser de fournir certaines prestations.

La CEPF doit pouvoir exiger des prix couvrant les coûts en s'appuyant sur l'*al. 5*.

³⁹ RS 955.0

Cette disposition est reprise de la loi sur le personnel de la Confédération⁴⁰. La CEPF traite également des données personnelles sensibles et des profils de la personnalité concernant sa clientèle, par exemple des ordres de paiement destinés à des groupes religieux, à des médecins ou à des partis politiques). N'exerçant aucune influence sur les données qui lui sont transmises notamment en vue de l'exécution d'ordres de paiement, elle ne peut pas énumérer ces données de façon exhaustive. Le traitement des données a pour seul but de permettre à la CEPF de fournir correctement ses prestations. C'est pour les mêmes raisons que l'article correspondant dans la loi sur le personnel de la Confédération ne prévoit pas non plus l'énumération des données personnelles sensibles et des profils de la personnalité que la CEPF pourrait être amenée à traiter. La reprise du contenu de l'art. 27e LPers dans l'art. 60c LFC a permis d'apporter une modification rédactionnelle à l'al. 1. L'énumération à l'art. 27e LPers décrit le but de l'activité de la CEPF. Celui-ci sera mentionné dans le nouvel art. 60a LFC de sorte que l'art. 60c LFC peut se concentrer sur le traitement des données. La nouvelle énumération risquant d'être comprise dans un sens trop restrictif, la phrase d'introduction précise que la CEPF traite les données personnelles uniquement pour s'acquitter de ses tâches, mentionnées à l'art. 60a. Pour autant, cette nouvelle disposition ne comporte aucune modification matérielle par rapport à l'art. 27e LPers. On renonce à énumérer de la part de qui la CEPF reçoit des données personnelles sensibles ou des profils de personnalité. En effet, ces données peuvent être transmises à la CEPF par les clients eux-mêmes ou par les autorités de poursuite pénale, mais aussi par des tiers en ce qui concerne notamment les entrées de paiement. Une énumération exhaustive n'est donc pas non plus possible dans ce cas. L'al. 2 ne reprend pas de la LPers la précision purement déclaratoire selon laquelle le CDF a également accès au système d'information de la CEPF. En vertu de l'art. 10 de la loi du 28 juin 1967 sur le Contrôle des finances⁴¹, le CDF a le droit de demander des renseignements, de prendre connaissance des dossiers et d'accéder aux données. Cela n'a donc pas besoin d'être répété. Pour des raisons de systématique du droit, l'al. 5 LPers devient l'al. 3, sans pour autant subir de modifications sur le plan matériel. Enfin, l'al. 4 est complété de sorte à autoriser aussi l'échange de données à des fins de conformité avec la loi du 10 octobre 1997 sur le blanchiment d'argent (LBA)⁴². En outre, cet alinéa précise que la CEPF, l'Office fédéral du personnel, les employeurs des clients et PUBLICA s'échangent régulièrement les données aux fins fixées. Cette disposition sert ainsi de base légale formelle au sens de l'art. 17 de la loi du 19 juin 1992 sur la protection des données (LPD)⁴³ pour l'échange avec la CEPF de données entre toutes les unités citées aux fins fixées, que le traitement des données soit déjà régi dans les domaines spécifiques (par ex. celui de la prévoyance professionnelle) ou non. En vertu de l'al. 6, le Conseil fédéral édicte notamment des dispositions portant sur les catalogues de données. Ce faisant, il se limitera à une énumération des différentes catégories de données qui sont normalement disponibles dans le dossier de chaque client.

40 Cf. art. 27e LPers.

41 RS 614.0

42 RS 955.0

43 RS 235.1

Art. 66b Disposition transitoire de la modification du ...

L'*art. 66b, al. 1*, garantit que le dernier budget adopté avant l'entrée en vigueur de la version révisée de la LFC et tous ses suppléments puissent être exécutés sur la base du droit actuel. De même, le projet, la diffusion et la réception du compte d'Etat correspondant doivent pouvoir s'appuyer sur la LFC du 7 octobre 2005, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

L'*al. 2* régit la modification du compte de compensation présentée au ch. 1.4.1, qui résulte du passage à une comptabilisation des agios et disagios dans le compte de financement selon le principe de la comptabilité d'exercice.

Loi fédérale du 15 juin 2012 sur l'imposition internationale à la source (LISint)⁴⁴

Art. 21, al. 4

En vertu de la loi fédérale sur l'imposition internationale à la source (LISint), les agents payeurs suisses ainsi que la société relais transfèrent leurs prestations à l'AFC; cette dernière vire les paiements reçus (impôts) aux Etats contractants (Etats partenaires) avec un décalage dans le temps. Sur le plan formel, on est donc en présence de recettes et de dépenses à affectation obligatoire, mais qui ne sont pas obligatoirement imputables au même exercice comptable. Selon l'art. 3 de la loi sur les finances, elles devraient être budgétisées en tant que revenus et charges. Or, l'imposition internationale à la source n'est pas une source de revenus pour la Confédération. Au contraire, la position de la Confédération correspond à celle d'un intermédiaire entre les agents payeurs et la société relais, d'une part, et les Etats partenaires, d'autre part. Dans ce sens, elle est plutôt de nature fiduciaire.

La disposition de l'*art. 21, al. 4*, crée une base légale spéciale qui permet de traiter les recettes et les dépenses à travers le bilan hors du compte de résultats. Cette solution spéciale est appropriée tant du point de vue du frein à l'endettement que du point de vue de la présentation des comptes:

- Frein à l'endettement: si un excédent de revenus est réalisé dans un premier temps, le total des dépenses admissibles en application du frein à l'endettement selon l'art. 13 LFC risque d'atteindre un niveau trop élevé. Cela donnerait à penser qu'il y a une marge de manœuvre de politique budgétaire qui, en réalité, n'existe pas.

En revanche, s'il y a lieu de budgétiser un excédent de charges, des mesures d'économies, en fin de compte évitables, risquent d'être prises en vertu de l'art. 18 LFC. Dans ces deux cas, le bon fonctionnement du frein à l'endettement est entravé.

- Présentation des comptes: conformément aux normes de présentation des comptes (IPSAS), les flux monétaires découlant de rapports fiduciaires doivent être traités hors du compte de résultats.

⁴⁴ RS 672.4

Les commissions de perception visées à l'art. 11 et les intérêts moratoires visés à l'art. 24 LISint sont de véritables revenus encaissés en plus. Ils doivent donc être exclus de la réglementation spéciale.

La modification proposée de la LISint n'entraîne pas d'allègement du budget fédéral, mais garantit le bon fonctionnement du frein à l'endettement ainsi que la conformité avec les normes de présentation des comptes.

Loi du 21 juin 2013 sur le fonds d'infrastructure ferroviaire (LFIF)⁴⁵

Art. 2 Comptes du fonds

L'art. 52, al. 4, P-LFC ne s'applique qu'à titre subsidiaire. Si à l'avenir la tenue des comptes du FIF doit s'effectuer selon les principes du NMC, il faut modifier la LFIF. Conformément aux dispositions de l'art. 2 LFIF, les dépenses à caractère d'investissement doivent obligatoirement être comptabilisées dans le compte de résultats, ce qui est contraire aux principes du NMC. Actuellement, on gonfle de la sorte le compte de résultats du FIF, d'où la proposition d'introduire un compte des investissements. De cette manière, les postes d'investissement qui figurent jusqu'ici dans le compte de résultats sont transférés dans le compte des investissements. Les comptes du fonds continueront cependant à détailler les différentes transactions avec la même précision qu'à ce jour.

Loi du 6 octobre 2006 sur le fonds d'infrastructure (LFInfr)⁴⁶

Art. 11 Comptes du fonds

Les commentaires précédents sur la LFIF valent également pour la LFInfr. Des modifications analogues concernant les comptes du fonds devant être apportées à la loi, un commentaire détaillé n'est pas nécessaire. Plus tard, les dispositions modifiées de la LFInfr devront éventuellement être reprises en ce qui concerne le fonds pour les routes nationales et le trafic d'agglomération (FORTA).

Loi fédérale du 22 décembre 1999 sur l'unité monétaire et les moyens de paiement (LUMMPS)⁴⁷

Art. 4a Prestations commerciales

Selon l'art. 41 LFC, les unités administratives de la Confédération ne peuvent fournir des prestations commerciales à des tiers que si une loi les y autorise. La Monnaie fédérale Swissmint ne dispose pas à ce jour d'une telle base légale. Le Conseil fédéral propose donc d'en créer une afin de permettre à Swissmint de mieux exploiter les capacités dont elle dispose pour accomplir son mandat de base.

⁴⁵ FF 2014 3937

⁴⁶ RS 725.13

⁴⁷ RS 941.10

Le mandat de base de Swissmint est de frapper les pièces suisses courantes, puis de les livrer à la Banque nationale suisse, laquelle les met en circulation, et enfin de les détruire lorsqu'elles sont détériorées ou usées. Afin d'exécuter ce mandat de base, Swissmint doit pouvoir compter sur une certaine capacité de production. Notamment pour des raisons fiscales, elle a la possibilité, en vertu de l'art. 6, al. 1, de la loi fédérale sur l'unité monétaire et les moyens de paiement, de produire et de commercialiser des monnaies courantes de qualités particulières ainsi que des pièces commémoratives ou de thésaurisation afin de répondre à la demande de produits numismatiques. Ces produits peuvent être vendus au-dessus de leur valeur nominale. De plus, ils permettent d'exploiter d'éventuelles capacités inemployées ainsi que d'entretenir et de développer le savoir-faire des collaborateurs.

Actuellement, les capacités de Swissmint ne sont pas pleinement exploitées. Cela tient d'une part aux gains d'efficacité réalisés ces dernières années grâce à des améliorations de l'exploitation et d'autre part à la baisse tendancielle du marché des pièces commémoratives de Swissmint. En outre, les perspectives d'une meilleure exploitation dans les conditions d'aujourd'hui sont plutôt mauvaises. Ainsi, la planification de la Banque nationale suisse prévoit à ce jour une baisse des programmes de frappe pour les années à venir. Il paraît donc incertain que le marché des pièces commémoratives rebondisse; par ailleurs, le développement de ce marché reste toutefois limité, car les clients principaux, c'est-à-dire les collectionneurs, tiennent à ce que le nombre tant des sujets que des tirages reste restreint. Une basse exploitation des capacités entraîne une hausse des coûts unitaires et pourrait, à moyen terme, compromettre la couverture des coûts du mandat de base, notamment en ce qui concerne les pièces de faible valeur nominale. En outre, le mandat de base ne permet de réduire les capacités disponibles que dans une certaine mesure: si les commandes de la Banque nationale venaient à progresser de nouveau, Swissmint devrait pouvoir être à même d'augmenter sa production à relativement court terme.

Le Conseil fédéral est parvenu à la conclusion que Swissmint devait avoir la possibilité, afin d'améliorer son exploitation, de fournir des prestations commerciales à des tiers. Les activités commerciales sont soumises à des limites strictes en vertu de l'*al. 1*. Ainsi, Swissmint ne peut fournir de telles prestations que si elles sont liées étroitement à ses tâches principales, qu'elles n'entravent pas l'exécution de ses tâches principales et qu'elles n'exigent pas d'importantes ressources matérielles et humaines supplémentaires. En outre, Swissmint doit fixer, pour ces prestations, des prix couvrant les coûts (*al. 2*); cette règle peut être transgressée seulement avec l'accord du département et à condition que le secteur privé ne soit pas concurrencé. Cette nouvelle disposition correspond à l'art. 41a, al. 2 et 3, LFC ainsi qu'à d'autres dispositions analogues de lois spéciales (cf. notamment art. 177b de la loi du 29 avril 1999 sur l'agriculture⁴⁸ ou l'art. 25 de la loi du 17 juin 2011 sur l'Institut fédéral de métrologie⁴⁹).

Grâce à cette nouvelle base légale, Swissmint pourra proposer, en respectant les conditions susmentionnées, une série de nouveaux produits qui ne peuvent pas l'être actuellement:

- des médailles (frappes commémoratives ou de collection sans valeur nominale) qui, dans le cadre réglementaire actuel, ne peuvent être frappées et vendues qu'avec des jeux de monnaies. En vertu de la nouvelle réglementa-

⁴⁸ RS 910.1

⁴⁹ RS 941.27

tion, Swissmint pourra produire également des médailles et des jeux de médailles pour des tiers.

- des monnaies de thésaurisation (pièces en métal précieux vendues avec un faible agio sur la valeur du métal) que Swissmint ne peut produire qu'à ses propres risques dans la situation actuelle. Notamment en ce qui concerne les pièces d'or, les fluctuations du cours de ce métal représentent un risque considérable pour Swissmint et, partant, pour la Confédération. La nouvelle base légale permettra à Swissmint de frapper, sur mandat de tiers, des monnaies de thésaurisation dont les risques liés au cours seront supportés par les tiers.
- la frappe de monnaies courantes pour d'autres pays serait enfin aussi envisageable, par exemple pour des pays qui n'ont pas leur propre institut monétaire.

L'AFF examinera la rentabilité des nouvelles offres de Swissmint avant et, périodiquement, après leur introduction.

3 Conséquences

3.1 Conséquences pour la Confédération

3.1.1 Frais de mise en œuvre et frais d'exploitation supplémentaires

Les mesures prévues en lien avec les instruments financier, le compte consolidé de la Confédération et l'inscription au bilan du matériel d'armement engendraient des coûts uniques totalisant 1 340 000 francs pour la conception, la réalisation et l'introduction du projet. Les ressources financières nécessaires peuvent être fournies dans le cadre des crédits prévus dans le plan financier de l'AFF et du DDPS.

Instruments financiers (normes IPSAS 28 à 30)

La mise en œuvre des normes IPSAS 28 à 30 suppose une adaptation des systèmes de la Trésorerie fédérale. On estime la charge de travail externe à un total de 200 à 250 jours ouvrés, et les coûts à quelque 400 000 francs.

Compte consolidé de la Confédération

On table sur des coûts de projet uniques de 390 000 francs environ pour l'extension du périmètre de consolidation selon la norme IPSAS 6. Sur ce montant, 250 000 francs sont imputables à l'outil de consolidation (nouvelle acquisition et paramétrage). Les frais d'exploitation annuels pour l'élaboration du compte annuel consolidé augmentent, passant de 195 000 francs à près de 265 000 francs.

Inscription au bilan du matériel d'armement

L'introduction d'une inscription au bilan simple et pragmatique du matériel d'armement, selon les explications données au ch. 1.3.1, occasionneraient, d'après une expertise distincte, des coûts de projet uniques allant de 170 000 à 200 000 francs, dont 60 000 francs sont imputables à des prestations externes. Les frais d'exploitation annuels liés au personnel de l'administration fédérale oscilleraient entre 30 000 et 50 000 francs.

Figure 11

Aperçu des coûts du projet et des coûts d'exploitation (en milliers de francs)

Coûts pour la conception, la réalisation et le lancement du projet	1340
<i>Instruments financiers (normes IPSAS 28 à 30)</i>	750
Travail au sein de l'AFF	300
Prestations externes pour l'adaptation du système informatique (Adaptiv360)	400
Charges de conseil (encadrement technique)	50
<i>Compte consolidé de la Confédération élargi</i>	390
Travail au sein de l'AFF	100
Travail au sein des entreprises fédérales et du fonds de compensation	40
Nouveau logiciel de consolidation	250
<i>Inscription au bilan du matériel d'armement</i>	200
Travail au sein du DDPS	140
Prestations externes pour l'adaptation du système informatique	60
Coûts d'exploitation supplémentaires annuels	120
<i>Instruments financiers (normes IPSAS 28 à 30)</i>	<i>Aucun</i>
<i>Compte consolidé de la Confédération élargi</i>	70
Travail au sein de l'AFF	42
Travail au sein des entreprises fédérales et du fonds de compensation	14
Outil de consolidation (maintenance et amortissements)	14
<i>Inscription au bilan du matériel d'armement</i>	50
Travail au sein du DDPS	50

3.1.2 Conséquences sur l'état du personnel*Instruments financiers (normes IPSAS 28 à 30)*

La mise en œuvre des normes IPSAS 28 à 30 suppose la fourniture de prestations uniques par l'AFF pour l'élaboration du concept détaillé, la gestion du projet, l'adaptation des systèmes, la rédaction du manuel comptable ainsi que la formation des unités administratives. Les prestations seront fournies dans le cadre de la dotation actuelle en personnel (pourcentages) au sein de l'AFF. Les charges récurrentes ne devraient pas augmenter grâce à la mise en œuvre informatisée.

Compte consolidé de la Confédération

La mise en œuvre de la norme IPSAS 6 suppose la fourniture de prestations uniques par l'AFF, ainsi que par les nouvelles unités à consolider, pour la saisie et l'évaluation de certains postes du bilan selon les dispositions du compte consolidé (par ex. avoirs infrastructurels des CFF et de BLS Réseau SA), la révision du

manuel de consolidation ainsi que l'adaptation du logiciel de consolidation. Les travaux seront effectués dans le cadre de la dotation actuelle en personnel (pourcentages). Le compte consolidé annuel sera également élaboré de manière récurrente au moyen de l'effectif actuel.

Inscription au bilan du matériel d'armement

La première inscription au bilan du matériel d'armement implique pour le DDPS la fourniture de prestations propres uniques. Celles-ci se traduiraient par des charges supplémentaires pour les services financiers concernés. Le temps consacré constituera donc un facteur important. Le cas échéant, on pourrait convenir d'un report de l'entrée en vigueur du nouveau système au-delà de 2017. Conformément à l'explication donnée au ch. 1.3.1, la charge de travail annuelle se limite en revanche aux inscriptions comptables périodiques ou de fin d'année au niveau des comptes. Les travaux seront effectués dans le cadre de la dotation actuelle en personnel (pourcentages).

3.1.3 Conséquences pour l'informatique

Instruments financiers (normes IPSAS 28 à 30)

Les modifications liées aux normes IPSAS 28 à 30 ont avant tout une incidence sur le système informatique utilisé par la Trésorerie fédérale (Adaptiv360 de Sungard). Par ailleurs, il faudra modifier d'autres systèmes de la Trésorerie fédérale pour l'élaboration du budget, le contrôle des crédits, les analyses dans le domaine du contrôle des risques (par ex. analyses dynamiques) et la rédaction des rapports.

Compte consolidé de la Confédération

Les travaux de consolidation s'effectuent à l'heure actuelle à l'aide du logiciel «IBM Cognos 8 Controller». Ce logiciel standard répondait jusqu'ici aux besoins de la Confédération. Comme il ne supporte pas de connexion Internet, les données des unités de consolidation pour la rédaction du rapport financier seront donc saisies au moyen de rapports Excel. Cette procédure nécessite cependant une double saisie des données.

Selon le calendrier, c'est pour l'année comptable 2017 que la clôture s'effectuera pour la première fois avec le périmètre de consolidation élargi. Du fait des nouvelles conditions-cadres (unités de consolidation supplémentaires), du développement du logiciel (basé sur une connexion Internet), ainsi que des nouveaux besoins et exigences, il est prévu de remplacer le programme existant.

Inscription au bilan du matériel d'armement

L'option de mise en œuvre proposée par l'AFF, évoquée au ch. 1.3.1, permet de se passer de certaines modifications du système informatique qui seraient lourdes et coûteuses. L'architecture actuelle du système pour le processus d'acquisition du DDPS reste inchangée. En revanche, il faudra modifier les logiciels standard et développer de nouveaux programmes pour permettre l'utilisation des données existantes en vue de l'inscription du matériel d'armement à l'actif du bilan.

3.1.4 Conséquences globales sur le budget de la Confédération

Compte de financement et dette brute

Outre les coûts indiqués ci-avant pour la mise en œuvre et les frais d'exploitation récurrents supplémentaires, l'adaptation du modèle comptable exerce aussi une incidence sur les dépenses d'intérêts: la rémunération constante prévue avec la norme IPSAS 29 lisse les dépenses d'intérêts dans le compte de financement. Sur plusieurs exercices comptables cependant, le résultat cumulé de tous les soldes du compte de financement ne change pas dans la mesure où les flux financiers sous-jacents n'évoluent pas non plus. Grâce à ce lissage, les agios perçus sous l'ancien système se traduiront par une baisse des dépenses d'intérêts. Par rapport à l'actuelle planification financière selon le système en vigueur, les dépenses diminueront et l'on pourra ainsi bénéficier d'une marge de manœuvre budgétaire supplémentaire cumulée de 2,4 milliards de francs, répartis sur la durée résiduelle des emprunts concernés (cf. ch. 1.4.1).

A l'inverse, la dette brute augmentera d'environ 2,4 milliards, puisque les emprunts ne seront plus inscrits à leur valeur nominale, mais portés au bilan au coût d'acquisition amorti. En d'autres termes, les agios (nets) perçus jusqu'ici seront dorénavant compris dans la dette brute.

Le compte de compensation afférent au frein à l'endettement devra être réduit de 1,0 milliard lors de la mise en vigueur de la modification pour éviter que le budget de la Confédération ne profite une deuxième fois des paiements d'agios des années précédentes (cf. ch. 1.4.1).

Capital propre

L'évaluation au coût d'acquisition amorti selon la norme IPSAS 29 entraîne une réévaluation des prêts destinés aux crédits d'investissement et d'exploitation en faveur de l'agriculture de quelque 2 milliards (cf. ch. 1.2.1). Le découvert du bilan diminuera d'autant. L'augmentation de la dette brute à hauteur de quelque 2,4 milliards occasionnée par l'évaluation au coût d'acquisition amorti n'exerce en revanche aucune influence sur le montant du capital propre parce que les agios cumulés sont aujourd'hui déjà comptabilisés au bilan en tant que passifs de régularisation parmi les capitaux de tiers.

Autres conséquences

En raison de la précision apportée par l'art. 48, al. 4, P-LFC, les contributions allouées jusqu'ici pour les commissions compétentes en matière de présentation des comptes sont transférées des charges propres (charges de conseil) aux charges de transfert.

3.2 Conséquences pour les cantons et les communes

Les cantons et les communes appliquent leurs propres principes comptables, le MCH2, axé sur les normes IPSAS à l'instar du NMC. Ce modèle offre cependant une marge de manœuvre sensiblement plus large que le NMC en matière d'aménagement de la présentation des comptes. Les cantons et les communes peuvent adapter leur modèle comptable notamment en fonction des évolutions adoptées par la

Confédération. Il convient cependant de relever que la gestion financière de la Confédération est orientée selon le financement (approche axée sur les liquidités), tandis que celle des cantons et des communes l'est par rapport aux résultats (comptabilité d'exercice). A cela s'ajoute que le MCH2 est appliqué de manière extrêmement diverse par les cantons et les communes, ceux-ci profitant de la grande latitude qui leur est laissée. Tandis que certains cantons, dont Zurich, Berne et Genève, ont opté pour une approche orientée vers les normes IPSAS similaire à celle de la Confédération, d'autres ont choisi une autre approche. Partant, le projet ne devrait pas avoir de répercussions directes sur les cantons et communes.

3.3 Autres conséquences

Le projet n'a pas d'autres conséquences directes sur l'économie, la société ou l'environnement.

4 Relation avec le programme de la législature

Le projet n'a été annoncé ni dans le message du 25 janvier 2012 sur le programme de la législature 2011 à 2015⁵⁰, ni dans l'arrêté fédéral du 15 juin 2012 sur le programme de la législature 2011 à 2015⁵¹. Il améliore cependant les conditions-cadres de la présentation des comptes et soutient la bonne application de l'acte en question.

5 Aspects juridiques

5.1 Constitutionnalité et légalité

La modification demandée de la loi sur les finances se fonde, comme la loi elle-même, sur les art. 126 et 173, al. 2, Cst.

5.2 Compatibilité avec les obligations internationales de la Suisse

Avec l'entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2007 de l'accord sur la statistique que la Suisse a conclu avec l'UE dans le cadre des Bilatérales II, la Suisse s'est engagée à établir les données des comptes nationaux selon les normes du SEC 95. Afin de s'aligner sur les normes IPSAS, cette directive de statistique financière a depuis lors été révisée dans le cadre du SEC 2010, en même temps que l'ouvrage de référence du FMI (MSFP 2012), dont la publication est imminente. Les pays membres du Système statistique européen (SSE), dont la Suisse et les autres pays de l'AELE font partie aux côtés des pays de l'UE, sont convenus d'introduire ces nouvelles normes en 2014. Ces dernières portent également sur l'inscription à l'actif du matériel d'armement, des stocks militaires et des acomptes.

⁵⁰ FF 2012 349

⁵¹ FF 2012 6667

Le droit budgétaire et le droit des crédits de la Confédération n'imposent pas à la Suisse de respecter des conditions-cadres données sur le plan international ou européen. A des fins de comparabilité, il est toutefois recommandé de s'appuyer sur des normes internationales de présentation comptable, en particulier les normes IPSAS.

5.3 Forme de l'acte à adopter

Le projet comporte des dispositions fondamentales qui fixent des règles de droit et qui sont relatives à l'organisation et à la procédure des autorités fédérales (art. 164, al. 1, let. g, Cst.). De telles dispositions doivent être édictées sous la forme d'une loi fédérale.

5.4 Frein aux dépenses

L'art. 48, al. 4, LFC introduit une nouvelle disposition relative aux subventions. Selon celle-ci, la Confédération peut allouer des contributions aux commissions compétentes en matière de présentation des comptes. Les dépenses uniques ainsi occasionnées ne devraient toutefois pas dépasser 20 millions de francs, et les nouvelles charges récurrentes excéder 2 millions. Actuellement, la Confédération verse des contributions à hauteur de 90 000 francs par an. La loi sur les finances de la Confédération ne doit donc pas être soumise au frein aux dépenses, conformément à l'art. 159, al. 3, Cst.

5.5 Délégation de compétences législatives

L'art. 60c, al. 6, LFC délègue des compétences législatives en lien avec le traitement des données par la CEPF au Conseil fédéral. Cet alinéa permet d'adapter de manière flexible le traitement des données à des éventuels changements concernant les activités de la CEPF tout en évitant d'avoir à modifier la loi en pareils cas.

Périmètre de consolidation (état: décembre 2013)

- Compte général de la Confédération;
- Comptes spéciaux;
 - Domaine des Ecoles polytechniques fédérales
 - Régie fédérale des alcools (RFA; jusqu'au 31 décembre 2014)
 - Fonds pour les grands projets ferroviaires (fonds FTP)
 - Fonds d'infrastructure pour le trafic d'agglomération et le réseau des routes nationales
- Unités de l'administration fédérale décentralisée dotées d'une comptabilité propre;
 - Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA)
 - Institut fédéral des hautes études en formation professionnelle (IFFP)
 - Institut fédéral de la propriété intellectuelle (IPI)
 - Institut fédéral de métrologie (METAS)
 - Inspection fédérale de la sécurité nucléaire (IFSN)
 - Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR)
 - Pro Helvetia
 - Assurance suisse contre les risques à l'exportation (ASRE)
 - Société suisse de crédit hôtelier
 - Musée national suisse (MNS)
 - Swiss Investment Fund for Emerging Markets (SIFEM SA)
 - Swissmedic

Compte des flux de fonds, méthode directe

mio CHF	Compte	Compte	Ecart p. r. au C 2011		Ch. en % annexe
	2011	2012	val. abs.		
Total des flux de fonds	- 471	3 767	4 238	113	
Flux de fonds provenant des activités opérationnelles	3 100	4 470	1 370	31	
Recettes fiscales	58 996	58 788	- 208	0	1-6
Patentes et concessions	1 410	938	- 472	- 50	7
Recettes financières	1 601	1 328	- 273	- 21	18/19
Autres recettes courantes	1 645	1 721	76	4	8
Remboursement de contributions à des investissements	0	0	0	n.a.	
Dépenses propres	-9 790	-9 940	- 150	2	10/11/12
Dépenses de transfert courantes	-42 494	-42 882	- 388	1	
Dépenses financières	-2 605	-1 906	699	- 37	20/21
Contributions à des investissements	-4 160	-4 101	59	- 1	17
Dépenses d'investissement, stocks	- 109	- 106	3	- 3	
Recettes extraordinaires	0	738	738	100	22
Dépenses extraordinaires	-1 148	0	1 148	n.a.	
Augmentation/diminution des créances (sans réévaluations)	627	- 234	- 861	368	31
Augmentation/diminution des engagements courants	127	944	817	87	40
Augmentation/diminution des comptes de régularisation de passifs, impôt anticipé	-1 534	- 439	1 095	- 249	41
Augmentation/diminution des engagements envers des comptes spéciaux	534	- 379	- 913	241	45
Flux de fonds provenant des activités d'investissement	-3 659	-1 733	1 926	- 111	
Dépenses d'investissement, immobilisations corporelles et incorporelles	-2 318	-2 304	14	- 1	
Recettes d'investissement, immobilisations corporelles et incorporelles	45	50	5	10	
Dépenses d'investissement, prêts et participations liés au patrimoine administratif	- 964	- 500	464	- 93	
Recettes d'investissement, prêts et participations liés au patrimoine administratif	535	172	- 363	- 211	
Dépenses d'investissement extraordinaires	- 850	0	850	n.a.	
Recettes d'investissement extraordinaires	290	0	- 290	n.a.	22
Régularisation des dépenses d'investissement	110	4	- 106	-2 650	
Augmentation/diminution des placements financiers à court terme (sans valeurs d')	-1 400	403	1 803	447	27
Augmentation/diminution des placements financiers à long terme	893	442	- 451	- 102	27
Flux de fonds provenant des activités de financement	88	1 030	942	91	
Réduction (-)/augmentation (+) de la dette avec incidences sur les fonds	36	1 002	966	96	
Augmentation/diminution des engagements financiers à court terme	1 269	2 102	833	40	36
moins augmentation/diminution des valeurs de remplacement négatives	208	169	- 39	- 23	36
Augmentation/diminution des engagements financiers à long terme	-1 441	-1 156	285	- 25	36
moins augmentation/diminution de la dette de leasing/des investissements cofinan	0	- 113	- 113	100	36
Autres flux de fonds provenant des activités de financement	52	28	- 24	- 86	
Augmentation/diminution des liquidités des fonds spéciaux enregistrés sous le ca	52	28	- 24	- 86	9/38

Etat du fonds «Argent»

mio CHF	Compte	Compte	Ecart p. r. au C 2011		Ch. en % annexe
	2011	2012	val. abs.		
Etat des liquidités et placements à court terme au 1.1.	6 015	5 544	- 471	- 8	
Augmentation (+)/diminution (-)	- 471	3 767	4 238	113	
Etat des liquidités et placements à court terme au 31.12.	5 544	9 311	3 767	40	

Etat des variations de la dette brute

mio CHF	Compte	Compte	Ecart p. r. au C 2011		Ch. en % annexe
	2011	2012	val. abs.		
Etat de la dette brute de la Confédération au 1.1.	-110 561	-110 516	45	0	
Réduction (+)/augmentation (-) de la dette avec incidences sur les fond	- 36	-1 002	- 966	96	
Flux de fonds provenant des activités opérationnelles	3 100	4 470	1 370	31	
Flux de fonds provenant des activités d'investissement	-3 659	-1 733	1 926	- 111	
Autres flux de fonds provenant des activités de financement	52	28	- 24	- 86	
Augmentation (-)/diminution (+) des liquidités et placements à court terme	471	-3 767	-4 238	113	
Réduction (+)/augmentation (-) de la dette sans incidences sur les fond	82	- 888	- 970	109	
Augmentation (-)/diminution (+) des engagements courants	- 127	- 944	- 817	87	
Augmentation (-)/diminution (+) de la dette de leasing/des investissements cofina	0	- 113	- 113	100	
Augmentation (-)/diminution (+) des valeurs de remplacement négatives	209	169	- 40	- 24	
Etat de la dette brute de la Confédération au 31.12.	-110 516	-112 406	-1 890	2	

Constitution du compte des flux de fonds

En tant que compte lié à une période, le compte des flux de fonds retrace les causes de la variation du fonds «Argent» en recensant les entrées et les sorties de fonds, en particulier les liquidités, les avoirs à vue et les moyens proches des liquidités. Pour déterminer les flux de fonds, on se réfère aux recettes et aux dépenses selon le compte de financement, puis on en retranche les positions qui n'appartiennent pas au fonds «Argent» (créances, engagements, passifs de régularisation, impôt anticipé). Le compte des flux de fonds indique en trois soldes les flux de fonds provenant respectivement des activités opérationnelles, des activités d'investissement et des activités de financement. Les activités de financement se subdivisent encore en flux de fonds qui ont une incidence directe sur la dette de la Confédération et en processus de financement qui n'influent pas sur le niveau de la dette (entrées et sorties des fonds spéciaux).

Rapport entre le compte des flux de fonds et la dette brute

La dette brute est influencée par les flux de fonds issus des activités opérationnelles et des activités d'investissement. En général, les excédents entraînent une réduction de l'endettement et, à l'inverse, les sorties nettes de fonds la constitution de nouvelles dettes. La dette brute comporte cependant en plus des positions qui sont inscrites «uniquement» à des fins comptables et ne sont pas influencées directement par les flux financiers (engagements courants, valeurs de remplacement négatives, engagements de leasing, etc.). Le compte des flux de fonds ne permet donc d'attester que de la variation des dettes avec incidences sur les fonds.

Preuve de la variation de la dette brute

Exemple: l'augmentation de la dette brute de 1,9 milliard fin 2012 se justifie comme suit (cf. tableau ci-avant):

- le nouvel endettement avec incidences sur les fonds se monte à 1,0 milliard. Les activités opérationnelles et les activités d'investissement, à hauteur respective de 4,5 milliards et -1,7 milliard de francs, ont généré un afflux net de fonds total de 2,7 milliards de francs. Les liquidités ont toutefois dû être augmentées de 3,7 milliards dans la mesure où un emprunt de 6,9 milliards, arrivé à échéance, a dû être remboursé durant le 1^{er} trimestre 2013;
- la dette a augmenté de 888 millions nets sous l'effet de transactions sans incidences (directes) sur les fonds. Seuls les engagements courants ont progressé de 944 millions. L'inscription des engagements aux comptes ne déclenche pas de flux de fonds direct. Seul le paiement des engagements est répercuté dans le compte des flux de fonds.

Nouvelle structure du compte de résultats

mio CHF	Compte	Budget	Budget	Ecart p. r. au B 2013		Ch. en
	2012	2013	2014	val. abs.	%	annexe
Résultat de l'exercice						
Résultat opérationnel						
Revenus opérationnels						
Revenus fiscaux						
Impôt fédéral direct						
Impôt anticipé						
Droits de timbre						
Taxe sur la valeur ajoutée						
Autres impôts à la consommation						
Revenus fiscaux divers						
Patentes et concessions						
Autres revenus						
Prélèvement de fonds affectés enregistrés						
sous les capitaux de tiers						
Revenus issus de transactions extraordinaires						
Charges opérationnelles						
Charges propres						
Charges de personnel						
Charges de biens et services et autres charges d'exploitation						
Charges d'armement						
Amortissement d'immobilisations corporelles et incorporelles						
Charges de transfert						
Parts de tiers aux revenus de la Confédération						
Indemnités à des collectivités publiques						
Contributions à de propres institutions						
Contributions à des tiers						
Contributions aux assurances sociales						
Réévaluation de contributions à des investissements						
Réévaluation de prêts et de participations						
Apport à des fonds affectés enregistrés sous les capitaux de tiers						
Charges issues de transactions extraordinaires						
Résultat financier						
Revenus financiers						
Autres revenus financiers						
Charges financières						
Charges d'intérêts						
Autres charges financières						
Résultat provenant de participations importantes						
Augmentation des valeurs de mise en équivalence						
Diminution des valeurs de mise en équivalence						

Remarque: même si cela est peu probable, il se peut que des transactions extraordinaires interviennent également dans le résultat financier ou dans le résultat provenant de participations importantes.

Information sectorielle dans le compte consolidé de la Confédération

	Administration fédérale	Entreprises fédérales	Ass. sociales fédérales	Ecritures de consolidation	Total CCC
Compte de résultats					
Revenus opérationnels					
Charges opérationnelles					
- <i>Charges de personnel</i>					
- <i>Charges de biens et services</i>					
- <i>Amortissements</i>					
- ...					
Résultat opérationnel					
Revenus financiers					
Charges financières					
Résultat financier					
Résultat de l'exercice					
Bilan					
Actif circulant					
- <i>Créances</i>					
- <i>Stocks</i>					
- ...					
Actifs immobilisés					
- <i>Immobilisations corporelles</i>					
- <i>Immobilisations incorporelles</i>					
- <i>Placements financiers</i>					
Capitaux de tiers					
- <i>Engagements à court terme</i>					
- <i>Engagements à long terme</i>					
Capital propre					
Compte des flux de fonds					
Flux de fonds provenant des activités opérationnelles					
Flux de fonds provenant des activités d'investissement					
Flux de fonds provenant des activités de financement					
Total des flux de fonds					
Personnel					
Charges de personnel					
Nombre d'employés en équivalents plein temps					

Inscription au bilan du matériel d'armement dans une sélection de pays

Inscriptions immobilisations corporelles	AUS	FRA	G.-B.	CAN	N.-Z.	SUE	E.-U.
Systèmes d'armement	X	X	X	X		X	X
Munitions		X					
Chars/véhicules à moteur	X	X	X	X			X
Avions	X	X	X	X		X	X
Flotte maritime	X	X	X	X		X	X
Machines	X	X	X	X		X	X
Matériel général (par ex. uniformes)		X				X	
Biens immobiliers/terrains		X	X	X	X	X	X
Places d'exercice		X	X	X			
Mobilier	X	X	X	X	X	X	X
Logiciel/systèmes informatiques		X	X	X	X	X	X

Inscription des stocks	AUS	FRA	G.-B.	CAN	N.-Z.	SUE	E.-U.
Munitions	X	X	X	X	X	X	X
Produits alimentaires	X	X	X			X	X
Carburant	X	X	X	X	X	X	X
Médicaments	X	X				X	
Machines		X	X	X		X	X
Matériel général (par ex. uniformes)	X	X	X	X	X	X	

Légende

AUS	Australie
FRA	France
G.-B.	Grande-Bretagne
CAN	Canada
N.-Z.	Nouvelle-Zélande
SUE	Suède
E.-U.	Etats-Unis d'Amérique

Commentaire

Sur les onze pays étudiés, trois pratiquent encore un système caméraliste (Allemagne, Pays-Bas, Norvège), raison pour laquelle aucun actif n'est inscrit au bilan. Début 2013, l'Autriche est passée de la comptabilité de caisse à la comptabilité d'exercice. Elle prévoit de porter au bilan le matériel d'armement et les stocks militaires.

Vue d'ensemble de l'inscription au bilan des engagements de prévoyance dans les organisations de la Confédération

Le tableau ci-après indique selon quels principes de présentation des comptes les unités administratives décentralisées et les entreprises fédérales inscrivent au bilan les engagements de prévoyance et les autres prestations en faveur du personnel (état: 2013).

Organisation	Normes comptables					
	IPSAS	IFRS	Swiss GAAP RPC	Autres	Inscription au bilan	Présent. unique-ment à l'annexe
Admin. centrale (compte général de la Conf.)	X				Non	X
Unités administratives décentralisées						
Régie fédérale des alcools (RFA)				X	Non	
Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA)		X			Oui	
Institut fédéral des hautes études en formation professionnelle (IFFP)				X	Non	
Institut fédéral de la propriété intellectuelle (IPI)		X			Oui	
Institut fédéral de métrologie (METAS)	X				Oui	
Inspection fédérale de la sécurité nucléaire (IFSN)		X			Oui	
Autorité fédérale de surveillance en matière de révision (ASR)				X	Non	
Domaine des EPF	X				Non	X
Pro Helvetia	X				Oui	
Assurance suisse contre les risques à l'exportation (ASRE)				X	Non	
Musée national suisse (MNS)	X				Non	X
Société suisse de crédit hôtelier (SCH)			X		Non	
Institut suisse des produits thérapeutiques (Swissmedic)		X			Oui	
Entreprises fédérales						
Poste		X			Oui	
CFE			X		Non	
Swisscom		X			Oui	
RUAG		X			Oui	
Skyguide			X		Non	X
BLS Réseau SA			X		Pas de pers.	
SIFEM SA		X			Pas de pers.	

