



Les finances cantonales

1 Informations générales

1.1 Compte rendu sur le budget

Pour l'exercice budgétaire, le Grand Conseil arrête les montants suivants :

- solde du compte de résultats du canton
- solde du compte des investissements du canton
- solde du compte de résultats des Directions et de la Chancellerie d'Etat
- solde du compte des investissements des Directions et de la Chancellerie d'Etat
- variation de la fortune des financements spéciaux
- valeurs des comptes spéciaux
- solde I (enveloppe budgétaire) des différents groupes de produits)
- solde I (enveloppe budgétaire) des différents produits
- rentrées fiscales et amendes par groupe de produits
- coûts et rentrées financières des subventions cantonales par groupe de produits

Le Grand Conseil a donc la possibilité, en arrêtant le budget, d'influer à la fois au niveau des produits et groupes de produits (base: comptabilité d'exploitation) et sur les résultats agrégés du compte de résultats et du compte des investissements (base: comptabilité financière).

A partir du budget 2017 et du plan intégré mission-financement 2018 à 2020, les soldes des produits («solde I budget global du produit») constitueront eux aussi des paramètres de pilotage, en vertu de l'entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2017 de l'article 62, alinéa 4, lettre a de la loi du 26 mars 2002 sur le pilotage des finances et des prestations (LFP). La somme des soldes des produits représentera le budget global du groupe de produits correspondant. Le Grand Conseil pourra donc exercer le pilotage également au niveau des produits individuels. Rien ne changera en revanche en ce qui concerne le crédit supplémentaire, qui ne restera obligatoire que pour le dépassement de solde des groupes de produits.

Dans le budget, tous les paramètres de pilotage, hormis les deux qui sont fixés au niveau cantonal (soldes du compte de résultats et du compte des investissements du canton), figurent dans la partie «Résultat de la planification et compte rendu des différents domaines». Les paramètres de pilotage sont mis en évidence (chiffres écrits en blanc et en gras).

Non seulement le Grand Conseil arrête de manière formelle les paramètres de pilotage cités plus haut, mais il prend aussi formellement connaissance des autres éléments de compte rendu du budget (en particulier des prestations des groupes de produits). Les possibilités d'intervention du Grand Conseil dans le budget sont présentées au chapitre 3.

1.2 Compte rendu sur le plan intégré mission-financement

Le Conseil-exécutif et la Direction de la magistrature soumettent chaque année au Grand Conseil le plan intégré mission-financement (PIMF) quadriennal (plan d'investissement compris), qui sert à piloter les finances et les prestations à moyen terme.

Conçu comme une planification évolutive, adaptée chaque année, le plan intégré mission-financement donne une vue d'ensemble des prestations et des ressources financières.

Il est soumis pour approbation au Grand Conseil en même temps que le budget. Les parties du plan intégré mission-financement que le Grand Conseil n'a pas approuvées sont renvoyées assorties de charges au Conseil-exécutif, qui dispose alors de quatre mois pour soumettre à nouveau le plan intégré mission-financement à l'approbation du Grand Conseil.

Les possibilités d'intervention du Grand Conseil dans le plan intégré mission-financement sont présentées au chapitre 3.

1.3 Compte rendu des différents domaines

Le compte rendu des différents domaines comprend pour l'essentiel la présentation des Directions et de la Chancellerie d'Etat. Les autorités (Conseil-exécutif et Grand Conseil), le Contrôle des finances, le Bureau cantonal pour la surveillance de la protection des données, les autorités judiciaires et le Ministère public font l'objet d'une présentation distincte, analogue à celle des Directions.

Cette présentation comprend pour *chaque Direction* ou domaine les sections suivantes :

Priorités de développement et compte rendu concernant le budget et le plan intégré mission-financement

Cette section fournit une vue d'ensemble des principales valeurs-repères financières de la Direction et récapitule les principales évolutions et activités durant la période de planification (commentaire de Direction). Les chiffres se fondent sur les valeurs de la comptabilité financière selon le MCH2/IPSAS.

Comptes annuels

Cette section présente le compte de résultats et le compte des investissements de la Direction conformément au MCH2/IPSAS. Les soldes de ces deux comptes constituent des paramètres de pilotage du Grand Conseil pour l'exercice budgétaire.

Produits et groupes de produits

Cette section énumère les produits et les groupes de produits de la Direction. La présentation des produits et des groupes de produits comprend les valeurs financières (calcul des marges contributives) et les données standard relatives aux prestations du groupe de produits (commentaire inclus). Ces données sont expliquées plus en détail ci-après au chiffre 1.5.

Comptes spéciaux

Cette section présente le compte de résultats et le compte des investissements des institutions d'une Direction qui ne sont pas gérées sur la base des groupes de produits. Chaque compte spécial fait l'objet d'un commentaire, de manière analogue à un groupe de produits. Les valeurs budgétaires des groupes de comptes à trois chiffres du compte de résultats et du compte des investissements sont des paramètres de pilotage.

Financements spéciaux

Cette section comprend le compte de résultats et le compte des investissements de chaque financement spécial. Le Grand Conseil arrête la valeur budgétaire de la variation de la fortune pour chaque financement spécial. Chaque financement spécial fait en outre l'objet d'un commentaire.

1.4 Comptes spéciaux

En vertu de l'article 36 LFP, le Grand Conseil peut, sur proposition du Conseil-exécutif, autoriser des établissements, des unités administratives et des entreprises à tenir un compte spécial. Le Conseil-exécutif règle par voie d'ordonnance la manière dont les comptes spéciaux doivent être tenus.

La tenue de comptes spéciaux concerne les cas où il existe des dérogations par rapport aux normes de la comptabilité d'exploitation (CCPR: calcul des coûts, des prestations et des rentrées financières) et où s'appliquent des réglementations spéciales. Il existe quatre différents types de compte spécial:

- Les institutions qui sont tenues avec des groupes de comptes à trois chiffres de la comptabilité financière (compte de résultats et compte des investissements) et qui ne disposent ni d'un compte d'exploitation, ni de groupes de produits (p.ex. Conseil-exécutif et Grand Conseil). Elles figurent par Direction au chapitre « Comptes spéciaux ».
- Le Contrôle des finances, qui est désigné comme un compte spécial du fait de la fonction et des compétences qui lui sont conférées par la loi y relative. Il est toutefois entièrement géré selon les normes de la comptabilité d'exploitation.
- Conformément à la loi sur le Grand Conseil, le Grand Conseil tient un compte spécial. Il fixe le solde du budget du compte spécial (art. 89 LGC, art. 121 s. RGC).

1.5 Présentation des produits et groupes de produits

La présentation d'un produit et d'un groupe de produits comprend toutes les informations qui sont explicitées ci-après.

1.5.1 Calcul des marges contributives

Le calcul des marges contributives permet de déterminer par échelon le degré de couverture des coûts d'un produit ou d'un groupe de produits par ses rentrées financières. Ces données se fondent sur les chiffres du compte d'exploitation.

Solde I

Outre les rentrées financières, qui lui sont directement affectées, la fourniture de prestations génère également des coûts qui peuvent donc être attribués à un groupe de produits et à un produit. Il s'agit des frais de personnel, des coûts matériels, des intérêts et amortissements prévisionnels, ainsi que d'autres coûts. Des coûts peuvent être générés directement ou indirectement, et ils sont répartis entre les produits et groupes de produits au moyen de procédures de décompte définies. En déduisant les coûts des rentrées financières, on obtient le solde I (budget global).

Sur le solde I du groupe de produits, le Grand Conseil approuve le budget global en tant que paramètre de pilotage formel. Il incombe alors à l'administration d'opérer d'éventuels transferts au sein du groupe de produits dans les limites du budget global (en compensant p. ex. des coûts supplémentaires par des rentrées financières supplémentaires) en respectant les consignes cantonales. Tout dépassement budgétaire au niveau du solde I nécessite un crédit supplémentaire.

Solde II (comptabilité d'exploitation)

Le solde II comprend, en plus du solde I, les rentrées financières et les coûts des subventions cantonales, ainsi que les rentrées fiscales et les amendes. Ces deux postes budgétaires du calcul des marges contributives sont des paramètres de pilotage que le Grand Conseil doit approuver séparément, puisqu'ils ne peuvent ni ne doivent servir de paramètres de pilotage dans le cadre du budget global (p. ex. compensation de coûts supplémentaires par un volume supérieur des amendes). Le solde II du compte d'exploitation regroupe tous les coûts et les rentrées financières d'un groupe de produits (calcul en coûts complets).

Solde III (comptabilité financière)

La régularisation statistique présente de manière transparente dans le calcul des marges contributives les différences entre le compte de résultats (comptabilité financière) et le calcul des marges contributives (comptabilité d'exploitation). Les unités administratives contrôlent la plausibilité de la délimitation statistique. Il n'est pas prévu que chaque écart entre la comptabilité financière et la comptabilité d'exploitation fasse l'objet d'un commentaire.

1.5.2 Description des groupes de produits et calcul des prestations

La description des groupes de produits et le calcul des prestations associé constituent le fondement de l'évaluation des indicateurs financiers concernant l'exploitation issus du calcul des marges contributives. Chaque groupe de produits comprend une liste des produits qu'il contient et des soldes correspondants ainsi que la description des prestations offertes.

Des informations sur les prestations sont en outre présentées pour les groupes de produits. Elles renseignent sur les principales prestations fournies dans chacun des groupes de produits, en indiquant par exemple les principaux facteurs des coûts ou des rentrées financières de chaque groupe. Ces informations portent avant tout sur les principales « quantités et fréquences » ou sur les principaux « indicateurs de prestations » dans un groupe de produits donné. Elles ne doivent pas impérativement concerner des prestations sur lesquelles les responsables des groupes de produits peuvent influencer. Les informations sur les prestations ne constituent donc pas un paramètre de pilotage pour le Grand Conseil et n'ont pas non plus de « caractère de pilotage » direct. Elles renseignent simplement sur les principales évolutions au sein d'un groupe de produits déterminé.

Le commentaire fourni pour chaque groupe de produits résume brièvement les principales modifications par rapport aux anciens chiffres de la planification, les priorités de développement, ainsi que les opportunités et les risques de la période de planification actuelle le concernant.

2 Finances publiques

2.1 Récapitulation des bases légales

La gestion financière repose sur les bases légales suivantes :

- Constitution du canton de Berne du 6 juin 1993 (en particulier les art. 101, 101a, 101b, 101c, 105 et 106) ; en vigueur depuis le 1. 1. 1995 ; RSB 101.1
- Loi du 4 juin 2013 sur le Grand Conseil (LGC) ; RSB 151.21
- Loi du 26 mars 2002 sur le pilotage des finances et des prestations (LFP) ; RSB 620.0
- Ordonnance du 3 décembre 2003 sur le pilotage des finances et des prestations (OFFP) ; RSB 621.1
- Décret du 16 mars 1995 sur l'administration des consignations judiciaires et des valeurs déposées auprès des tribunaux, des bureaux d'arrondissement du registre foncier et des offices de poursuites et des faillites ; en vigueur depuis le 1. 1. 1997 ; RSB 621.4
- Loi cantonale du 1^{er} décembre 1999 sur le Contrôle des finances (LCCF) ; entrée en vigueur échelonnée du 1. 6. 2000 au 1. 1. 2002 ; RSB 622.1
- Loi du 16 septembre 1992 sur les subventions cantonales (LCSu) ; en vigueur depuis le 1. 6. 1994 ; RSB 641.1
- Ordonnance du 23 mars 1994 sur les subventions cantonales (OCSu) ; en vigueur depuis le 1. 6. 1994. RSB 641.111
- Ordonnance du 22 février 1995 fixant les émoluments de l'administration cantonale (Ordonnance sur les émoluments ; OEmo) ; en vigueur depuis le 1. 5. 1995 ; RSB 154.21

Les autres textes législatifs régissant les institutions cantonales et leurs tâches (p. ex. législation fiscale, loi sur l'université, prescriptions concernant les finances et la péréquation financière, etc.) ne figurent pas dans cette liste.

Toutes les bases légales (Recueil systématique des lois bernoises, BELEX) peuvent être consultées sur le site internet www.be.ch/belex.

Pour permettre au lecteur de mieux comprendre la gestion financière du canton de Berne, nous donnons ci-après une présentation succincte des principales prescriptions légales (LFP et OFFP) qui régissent ce domaine.

2.2 Sélection de bases constitutionnelles

Art. 101 Principes généraux : ¹ La gestion des finances est économe, efficace, adaptée à la conjoncture et conforme au principe du paiement par l'utilisateur. Les finances doivent être équilibrées à moyen terme.

² Le canton établit une planification financière globale qui concorde dans la mesure du possible avec celle de la Confédération.

³ Avant d'assumer une nouvelle tâche, le canton examinera comment la financer.

⁴ Chaque tâche sera périodiquement contrôlée afin de vérifier si elle est encore nécessaire et utile et si la charge financière qu'elle occasionne reste supportable.

Art. 101c [introduit le 24.2.2008]

Frein à la hausse des impôts : Toute augmentation de la quotité d'impôt par le Grand Conseil qui induit globalement un accroissement des recettes fiscales du canton nécessite l'approbation de la majorité des membres du Grand Conseil.

Art. 105 Dépenses : Toute dépense présuppose une base juridique, un crédit budgétaire et une décision de l'organe financièrement compétent.

Art. 106 Surveillance financière : ¹ La surveillance financière est assurée par des organes de contrôle dont l'indépendance est garantie.

² La législation règle la surveillance financière sur les organisations et les personnes qui reçoivent des prestations cantonales.

2.3 Application du frein à l'endettement conformément aux articles 101a et 101b de la Constitution cantonale

2.3.1 Frein à l'endettement appliqué au compte de résultats

Le frein à l'endettement appliqué au compte de résultats (appelé auparavant « frein à l'endettement appliqué au compte de fonctionnement ») selon l'article 101a de la Constitution cantonale prévoit ceci :

Art. 101a

Frein à l'endettement appliqué au compte de fonctionnement

¹ Le budget ne peut présenter d'excédent de charges.

² L'excédent de charges du rapport de gestion est reporté au budget du deuxième exercice suivant, dans la mesure où il ne peut pas être couvert par le capital propre.

³ Lors de l'adoption du budget, le Grand Conseil peut déroger à l'alinéa 1, si trois cinquièmes au moins de ses membres le décident.

Lors de l'approbation du rapport de gestion, l'alinéa 2 n'est pas applicable au montant de l'excédent de charges fixé dans le budget. Le découvert doit être amorti dans les quatre ans.

⁴ Lors de l'approbation du rapport de gestion, le Grand Conseil peut déroger à l'alinéa 2, dans une mesure à déterminer, si trois cinquièmes au moins de ses membres le décident. Le découvert doit être amorti dans les quatre ans.

⁵ Les gains comptables et les amortissements réalisés sur les placements du patrimoine financier ne sont pas pris en compte dans l'application des alinéas 1 et 2.

2.3.2 Frein à l'endettement appliqué au compte des investissements

Le 24 février 2008, le peuple bernois a adopté une modification de la Constitution visant à introduire un *frein à l'endettement appliqué au compte des investissements* en complément au *frein à l'endettement appliqué au compte de fonctionnement existant* (désormais appelé « *frein à l'endettement appliqué au compte de résultats* »).

Art. 101b

Frein à l'endettement appliqué au compte des investissements

¹ Le degré d'autofinancement de l'investissement net doit être de 100 pour cent au moins à moyen terme.

² Si le degré d'autofinancement de l'investissement net inscrit dans le budget est inférieur à 100 pour cent, il doit être compensé dans le plan intégré mission-financement.

³ Un découvert figurant dans le rapport de gestion doit être compensé dans le budget de la deuxième année qui suit ainsi que les trois années suivantes.

⁴ Le Grand Conseil peut décider à la majorité de trois cinquièmes de ses membres de prolonger à huit ans le délai de la compensation du découvert ou de renoncer entièrement à la compensation.

⁵ Les alinéas 1 à 4 s'appliquent uniquement lorsque la quote-part de l'endettement brut, qui se définit comme le rapport entre l'endettement brut et le revenu cantonal, excède un taux de 12 pour cent. La valeur déterminante est la quote-part à la fin de l'année civile qui précède.

Voici quelques précisions concernant l'application concrète du *frein à l'endettement appliqué au compte des investissements*:

La réglementation du *frein à l'endettement appliqué au compte des investissements* inscrite à l'article 101b de la Constitution cantonale (ConstC) prévoit un *processus à deux échelons*:

- Le *premier échelon* concerne la *planification*: l'article 101b, alinéa 2 ConstC prévoit qu'un degré d'autofinancement de moins de 100 pour cent inscrit au budget doit être compensé dans le plan intégré mission-financement. Il s'agit là d'une consigne au Conseil-exécutif et au Parlement, qui ne prévoit pas encore de sanction concrète.
- Le *second échelon* concerne le *rapport de gestion* et contient une *sanction* concrète: tout découvert figurant dans les comptes annuels doit, conformément à l'article 101b, alinéa 3 ConstC, être compensé dans le budget de la deuxième année qui suit ainsi que les trois années suivantes.
- La possibilité prévue à l'article 101b, alinéa 4 ConstC de prolonger à huit ans le délai de la compensation du découvert ou de renoncer entièrement à la *compensation* se réfère à la réglementation de l'*alinéa 3* et donc au *rapport de gestion*. La décision d'appliquer cette réglementation exceptionnelle ne peut donc être prise qu'une fois le rapport de gestion établi.

S'il est *anticonstitutionnel* de présenter un budget comportant un degré d'autofinancement inférieur à 100 pour cent sans compensation dans le plan intégré mission-financement, la Constitution ne prévoit toutefois *pas de conséquence juridique* pour cette infraction. C'est au Grand Conseil qu'il incombe de veiller au respect de la Constitution en la matière. Il peut par exemple refuser d'approuver le budget, rejeter le plan intégré mission-financement ou adopter des déclarations de planification à leur sujet. En approuvant un tel budget, il légitimerait au plan politique l'infraction à la Constitution. Ne serait-ce que pour des raisons de sécurité du droit, il est impos-

sible de supposer la nullité du budget (autrement dit son invalidation absolue). Par ailleurs, une telle approbation du Grand Conseil ne garantirait pas encore (de manière juridiquement contraignante) qu'il ferait usage, une fois le rapport de gestion établi, de la possibilité que lui offre l'article 101b, alinéa 4 ConstC de prolonger le délai de compensation voire d'y renoncer. Le budget peut en effet être adopté à la majorité simple alors qu'un quorum (trois cinquièmes des membres du Grand Conseil) est prévu pour l'application de l'article 101b, alinéa 4 ConstC.

Voici ce qu'on peut dire sur l'*interaction* des mécanismes de *frein à l'endettement* appliqués au *compte des investissements* et au *compte de résultats*:

Le *frein à l'endettement appliqué au compte des investissements* suppose qu'au compte de résultats, l'*autofinancement* (excédent de revenus plus amortissements) est suffisamment élevé pour que les *investissements* puissent être financés à court terme par des moyens propres. Si cette condition n'est pas remplie, il faut augmenter l'autofinancement et/ou réduire le volume des investissements pour rétablir l'équilibre entre ces deux paramètres. Le *frein à l'endettement appliqué au compte des investissements* est ainsi *plus exhaustif* que celui qui s'applique au compte de résultats, car il n'agit pas seulement sur le *résultat du compte de résultats* (consommation), mais englobe aussi les *activités d'investissement*.

Le *frein à l'endettement appliqué au compte de résultats* n'agit que sur le résultat des dépenses et recettes courantes. Il est respecté si le compte de résultats n'est *pas déficitaire*. Les consignes de ce *frein à l'endettement* sont ainsi plus simples à réaliser parce qu'elles ne touchent pas directement les activités d'investissement (seulement indirectement du fait des amortissements à la charge du compte de résultats qui résultent des activités d'investissement).

Pour que les consignes du *frein à l'endettement appliqué au compte des investissements* soient respectées, il faut qu'un *autofinancement suffisant* soit réalisé au compte de résultats. Ce qui nécessite non seulement l'équilibre du compte de résultats, mais aussi de *substantiels excédents de revenus*. Il est par exemple possible que le compte de résultats soit en équilibre et réalise pour lui-même les consignes du *frein à l'endettement*, mais que dans le même temps le *frein à l'endettement appliqué au compte des investissements* ne puisse être respecté, l'autofinancement ne suffisant pas pour financer les investissements. A l'inverse, il est peu probable que d'une part les consignes du *frein à l'endettement appliqué au compte des investissements* soient réalisées et d'autre part le compte de résultats présente un déficit et ne réalise donc pas pour lui-même les consignes du *frein à l'endettement appliqué au compte de résultats*.

On peut dire, pour conclure, que puisque le *frein à l'endettement appliqué au compte des investissements* est, du point de vue de la politique financière, plus exhaustif et plus strict que celui qui s'applique au *compte de résultats*, quand les consignes du premier peuvent être tenues, celles du second devraient « *automatiquement* » pouvoir l'être aussi.

Il convient toutefois d'observer à propos du *frein à l'endettement appliqué au compte de résultats*, qu'un budget prévoyant un *excédent de charges* ne peut être adopté qu'à la *majorité qualifiée* du Grand Conseil. S'il ne l'obtient pas, le budget est considéré comme non approuvé et doit être revu et corrigé par le Conseil-exécutif.

2.4 Dispositions fondamentales (art. 1 à 3 LFP)

La loi sur le pilotage des finances et des prestations (LFP) règle la gestion financière, les dépenses et les autorisations de dépenses, le pilotage des finances et des prestations, ainsi que les principes régissant la perception des émoluments. Le champ d'application de la loi s'étend aux autorités cantonales et à l'administration, y compris aux établissements qui ne sont pas dotés de la personnalité juridique. La législation spéciale peut prévoir que la LFP s'applique également aux établissements qui sont dotés de la personnalité juridique ou à d'autres institutions autonomes du droit cantonal.

Le Grand Conseil, le Conseil-exécutif et l'administration assurent le pilotage des finances et des prestations ainsi que la gestion financière en respectant les principes que constituent la direction stratégique, les effets produits par l'action publique, les prestations fournies par l'administration ainsi que les coûts et les rentrées financières.

2.5 Gestion financière (art. 5 à 6 LFP – Finances et comptabilité – Généralités)

La présentation des comptes donne une image fidèle à la réalité du patrimoine, de la situation financière et des revenus du canton et se fonde sur les normes reconnues en la matière. Elle est régie par les principes de l'intelligibilité, de l'importance relative, de la fiabilité, de la comparabilité, de la continuité et du produit brut. Les charges et les revenus sont tous enregistrés dans la période où ils ont été générés. S'appliquent en outre les principes de l'annualité, de l'universalité, de la vérité, du produit brut, de l'économie et de l'efficacité ainsi que du détail (art. 3 à 9 OFP – Dispositions générales et principes de la gestion financière).

Annualité

Le budget et les comptes annuels sont établis pour une année civile.

Universalité

Toutes les opérations financières et tous les faits comptables sont enregistrés dans la comptabilité.

Vérité

Tous les faits économiques sont enregistrés et traités avec exactitude.

Produit brut, échéance et détail

Toute compensation entre les charges et les revenus, les dépenses et les recettes ainsi que les coûts et les rentrées financières est interdite (produit brut). La comptabilisation intervient en principe au moment où une somme est due ou facturée (échéance). Tous ces éléments comptabilisés, y compris les postes du bilan, doivent être imputés au compte matériellement approprié (principe de détail).

Economie et efficacité

Tous les organes chargés de la gestion financière examinent les dépenses éventuelles en fonction de leur nécessité et des possibilités financières existantes.

2.6 Comptes spéciaux (art. 36 LFP)

Le Grand Conseil peut, sur proposition du Conseil-exécutif, autoriser des établissements, des unités administratives et des entreprises à tenir un compte spécial si des conditions-cadres juridiques ou inhérentes à l'exploitation l'exigent ou si cela est utile à l'expérimentation de nouvelles formes, processus et modes d'organisation de l'action de l'administration. La manière dont les comptes spéciaux seront tenus (en particulier le processus de régularisation des crédits supplémentaires) est réglée par le Conseil-exécutif par voie d'ordonnance. Les comptes spéciaux font l'objet d'une rubrique spéciale dans le plan intégré mission-financement, dans le budget et dans le rapport de gestion.

2.7 Autorisations de dépenses (art. 42 à 59 LFP)

Constitue une dépense l'affectation durable de fonds cantonaux du patrimoine financier à l'accomplissement de tâches publiques. Une dépense peut entraîner soit une consommation de moyens (compte de résultats) soit un accroissement du patrimoine administratif (compte des investissements) (art. 42, al. 1 et 2).

Pour pouvoir être effectuée, une dépense doit disposer d'une base juridique, d'un crédit budgétaire et d'une autorisation de dépenses accordée par l'organe compétent (art. 43 LFP).

2.8 Types de dépense (art. 46 à 48 LFP)

Une dépense peut être unique ou périodique, nouvelle ou liée.

Contrairement aux dépenses uniques, les dépenses périodiques servent à l'exécution de tâches permanentes (art. 47 LFP).

Depuis le 1^{er} juin 2014, l'article 48 LFP a la teneur suivante :

Dépenses nouvelles et dépenses liées :

¹ Une dépense est considérée comme nouvelle

^a lorsque, pour ce qui est de son montant, de la date à laquelle elle sera engagée ou d'autres modalités, l'organe compétent dispose d'une liberté d'action ou,

^b lorsqu'une loi qualifie la dépense de nouvelle.

² Une dépense est liée si elle n'est pas considérée comme nouvelle au sens de l'alinéa 1.

2.9 Formes d'autorisation de dépenses (art. 49 à 54 LFP)

Les dépenses sont autorisées sous forme de crédits d'engagement et de crédits complémentaires.

Crédit d'engagement (art. 50 LFP)

Le crédit d'engagement, autorisé sous forme de crédit d'objet ou de crédit-cadre, donne l'autorisation de prendre des engagements pour un objectif visé jusqu'à concurrence d'un montant déterminé.

Crédit complémentaire (art. 54 LFP)

Un crédit complémentaire doit être demandé si le crédit d'engagement qui avait été accordé s'avère insuffisant avant ou pendant la mise en œuvre du projet prévu.

2.10 Crédit budgétaire et crédit complémentaire (art. 55 à 59 LFP)

Crédit budgétaire (art. 55 LFP)

Un crédit budgétaire autorise le service compétent de la Direction, sous réserve des compétences en matière d'autorisation de dépenses d'autres organes, à débiter le compte de résultats et le compte des investissements pour le but déterminé et jusqu'à concurrence du montant fixé, à débiter le compte d'exploitation pour un groupe de produits précis, dans le respect des prestations fixées et jusqu'à concurrence du montant fixé, et à verser des subventions cantonales pour le but déterminé et jusqu'à concurrence du montant fixé.

Report de crédit (art. 56 LFP)

Les crédits budgétaires non utilisés expirent sous réserve d'un report unique sur l'exercice suivant à la fin de l'année.

Crédit supplémentaire (art. 57 à 59 LFP)

Les crédits supplémentaires sont octroyés sur le solde du groupe de produits. Un crédit supplémentaire doit être demandé s'il est prévisible que le solde d'un groupe de produits va dégager un excédent de coûts supérieur ou un excédent de rentrées financières inférieur aux montants budgétés.

Les crédits supplémentaires sont présentés sous forme d'annexes au budget et approuvés par le Grand Conseil. Le Conseil-exécutif peut toutefois, avant même l'autorisation du crédit supplémentaire, contracter des engagements qu'il est impossible de différer sans entraîner pour le canton des conséquences particulièrement préjudiciables. Il peut par ailleurs autoriser des écarts soumis à crédit supplémentaire par rapport aux soldes arrêtés dans le budget si l'écart ne dépasse pas un million de francs par groupe de produits. Le Grand Conseil approuve les dépassements de crédit autorisés par le Conseil-exécutif au moment de l'adoption du rapport de gestion.

2.11 Instruments de pilotage et pilotage (art. 60 à 65 LFP)

Plan intégré mission-financement (art. 61 LFP)

Le plan intégré mission-financement sert à piloter les finances et les prestations à moyen terme. Il porte sur l'exercice budgétaire suivant et les trois années civiles qui lui succèdent. Sur le plan formel, il s'agit d'un rapport du Conseil-exécutif. Il est soumis pour approbation au Grand Conseil en même temps que le budget (voir ch. 3.2).

Budget (art. 62 LFP)

Le budget sert à piloter les finances et les prestations à court terme. Sur le plan formel, il s'agit d'une proposition d'arrêté que le Conseil-exécutif soumet au Grand Conseil en ce qui concerne les soldes du compte de résultats et du compte des investissements du canton, des Directions et de la Chancellerie d'Etat, les variations de la fortune des financements spéciaux, les chiffres des comptes spéciaux et les soldes de chaque groupe de produits ainsi que les valeurs-cadres des subventions cantonales. Pour ce qui est des autres parties et des chiffres clés, le budget est un rapport du Conseil-exécutif au Grand Conseil (voir ch. 3.1).

3 Possibilités d'intervention du Grand Conseil

Les possibilités d'intervention du Grand Conseil dans le budget et le plan intégré mission-financement sont présentées ci-après.

3.1 Influence sur le budget

Le budget sert à piloter les finances et les prestations à court terme.

Il est soumis au Grand Conseil sous la forme d'une proposition d'arrêté émanant du Conseil-exécutif pour ce qui est

- des soldes du compte de résultats et du compte des investissements du canton, des Directions et de la Chancellerie d'Etat,
- des variations de la fortune des financements spéciaux,
- des chiffres des comptes spéciaux,
- des soldes de chaque groupe de produits
- des soldes de chaque produit ainsi que
- des valeurs-cadres des subventions cantonales.

Pour ce qui est des autres parties et des chiffres clés, le budget est soumis au Grand Conseil sous la forme d'un rapport du Conseil-exécutif.

Les possibilités d'intervention du Grand Conseil dans le budget sont les suivantes :

3.1.1 Intervention avant l'adoption du budget au moyen d'une motion financière

Le Grand Conseil peut, au moyen d'une motion financière, exercer une influence contraignante sur le volet financier (c.-à-d. sur les chiffres) du budget avant même l'adoption de celui-ci, dans le cadre des débats budgétaires de la session de novembre. En adoptant une motion financière, le Grand Conseil charge le Conseil-exécutif ou la Direction de la magistrature de prendre des mesures concernant le volet financier du prochain budget.

Pour que la motion financière puisse déployer ses effets, à savoir permettre au Grand Conseil d'influer sur le processus budgétaire en cours, le délai de réponse du Conseil-exécutif, de six mois normalement pour les interventions parlementaires, est réduit à deux mois. Pour permettre au Grand Conseil de prendre une décision mûrement réfléchie, la motion financière et la réponse du Conseil-exécutif sont préavisées par la Commission des finances ou, concernant le budget de la magistrature, par la Commission de justice.

3.1.2 Renvoi du budget au Conseil-exécutif

Le Grand Conseil peut décider le renvoi du budget au Conseil-exécutif en l'assortissant de charges. Dès lors, il appartient au Conseil-exécutif de revoir le budget en fonction des signaux politiques donnés par le parlement pour le lui soumettre à nouveau, proposition à l'appui. Une procédure qui, de l'avis du Conseil-exé-

cutif, n'est pas rationnelle, car elle oblige le Grand Conseil, au début de l'année d'exécution du budget, à le revoter lors d'une nouvelle session. Autre inconvénient : cette procédure mobilise, y compris au Grand Conseil et dans ses commissions, des ressources qui pourraient être utilisées pour la conduite des prochains travaux de planification. Enfin, compte tenu des effets de blocage qu'il implique à tous les niveaux, le renvoi du budget au Conseil-exécutif n'est à envisager que si c'est une nécessité absolue, autrement dit si le budget est en tout ou en grande partie non conforme aux attentes de l'autorité d'approbation ou qu'il présente de graves lacunes au plan technique ou formel. Pour apporter des corrections ponctuelles au budget, deux autres possibilités d'intervention nettement préférables s'offrent au parlement conformément aux chiffres 3.1.1 et 3.1.3.

3.1.3 Modification des paramètres de pilotage

Le Grand Conseil peut corriger les postes budgétaires par arrêté et modifier ce faisant le budget présenté par le Conseil-exécutif. Reste que les moyens financiers du canton sont pour une large part liés et que dans les cas où leur principe et leur montant sont prescrits par des dispositions légales, il est bien souvent impossible, par exemple, de les restreindre à bref délai. D'autre part, le Grand Conseil peut modifier uniquement les paramètres de pilotage définis par la LFP, à savoir :

1. a) soldes des groupes de produits (solde I et coûts et rentrées financières des subventions cantonales, recettes et amendes fiscales) b) soldes des produits (solde I) c) chiffres des comptes spéciaux d) variations de la fortune des financements spéciaux
 2. a) soldes du compte de résultats et du compte des investissements à l'échelon du canton b) soldes du compte de résultats et du compte des investissements pour chaque Direction et la Chancellerie d'Etat
- Pour toute correction des soldes des groupes de produits, des soldes des produits, des chiffres des comptes spéciaux et/ou des variations de la fortune des financements spéciaux visés au point 1 ci-dessus, le Grand Conseil précise sur le fond les priorités à respecter. Autant qu'on puisse en juger aujourd'hui, les modifications de ce type sont susceptibles d'être réalisées pendant la discussion du budget au parlement, pour peu qu'elles soient limitées en nombre, afin que le canton dispose à l'issue de ses débats parlementaires d'un budget cohérent. Or, il faut bien voir qu'en modifiant ces paramètres de pilotage, le Grand Conseil intervient à brève échéance dans l'exécution des tâches cantonales, ce qui peut être source d'incertitudes politiques. Aussi ces interventions doivent-elles, dans l'esprit du Conseil-exécutif, rester l'exception et n'être décidées que si c'est une nécessité absolue. Toujours selon le Conseil-exécutif, même pour le pilotage à court terme des finances et des prestations tel qu'il s'opère dans le budget, il importe de ne pas perdre de vue l'objectif du canton, qui est d'inscrire sa politique dans la durée selon une démarche de développement durable en y associant les parties intéressées autant que possible et dans un délai approprié pour prendre les mesures qui s'imposent.

- Conformément au *point 2* ci-dessus, le Grand Conseil peut corriger les soldes du compte de résultats et du compte des investissements non seulement à l'échelon du canton, mais aussi pour chaque Direction et la Chancellerie d'Etat. A charge ensuite pour le Conseil-exécutif – au sens d'une délégation – de répartir cette correction, suivant les cas, entre les soldes des Directions ou les soldes des produits ou des groupes de produits, une décision qu'il prend sur la base du dossier joint à la proposition (rapport de la Commission des finances, commentaire oral ou écrit de l'auteur de la proposition, compte rendu des débats parlementaires). A cet égard, il est bon de rappeler la portée d'une telle action sur les soldes du compte de résultats et/ou du compte des investissements: ici, le Grand Conseil *transmet sa responsabilité en matière de pilotage des prestations au Conseil-exécutif*. Lorsque le Grand Conseil décide de corriger les soldes du compte de résultats et/ou du compte des investissements, la question ne peut être réglée sur-le-champ par le Conseil-exécutif, car il est matériellement impossible de déterminer où et comment cette correction doit être apportée au budget pendant les délibérations du parlement. Pour pouvoir se décider en connaissance de cause, le Conseil-exécutif doit au préalable consulter les spécialistes. Et tant qu'il n'aura pas tranché la question, ce qui peut prendre plusieurs mois selon les exigences du parlement, le canton sera privé d'un budget cohérent. En cas de correction des soldes à l'échelon du canton ou pour chaque Direction et la Chancellerie d'Etat, le Conseil-exécutif n'est d'ailleurs pas tenu de soumettre à nouveau le budget à l'approbation du Grand Conseil: une fois corrigé, il sera simplement porté à sa connaissance. Pour le Grand Conseil, la seule façon d'être consulté une nouvelle fois pour approbation est de renvoyer le budget au Conseil-exécutif en l'assortissant de charges, conformément au chiffre 3.1.1 ci-dessus.

3.1.4 Signal politique en vue de l'exécution du budget

Le Grand Conseil peut agir sur l'exécution du budget par l'intermédiaire d'une *motion* ou d'un *postulat*. Pour être reconnues légalement, ces possibilités d'intervention n'en sont pas moins problématiques politiquement: le Grand Conseil est souverain en matière budgétaire, c'est lui qui vote chaque année le budget. Or, il ne faudrait pas qu'il se soustraie à cette responsabilité en approuvant le budget dans un premier temps, mais en donnant dans un deuxième temps d'autres signaux politiques par l'intermédiaire d'une motion ou d'un postulat. Dans la pratique quotidienne, le risque de se retrouver devant des consignes contradictoires est ici bien réel. Utilisés avec parcimonie, ces instruments peuvent toutefois fournir des indications utiles sans pour autant laisser planer des incertitudes quant au renvoi ou à des amendements du budget.

Il n'est pas possible d'avoir recours à une déclaration de planification pour la partie chiffrée du budget, seuls ses comptes rendus peuvent en faire l'objet.

3.2 Influence sur le plan intégré mission-financement

Le plan intégré mission-financement est un rapport du Conseil-exécutif au Grand Conseil, qui sert conjointement avec le programme gouvernemental de législature à *piloter les finances et les prestations à moyen terme*. Il contient des indications sur la concordance avec le plan directeur cantonal, la planification des investissements et les principales planifications sectorielles. En révélant à temps la mauvaise tournure des événements, il permet aux pouvoirs publics de prendre les mesures de pilotage qui s'imposent tant qu'il reste encore quelque chose à faire.

Le Grand Conseil peut traiter le plan intégré mission-financement de deux manières:

- le renvoyer (les parties du plan intégré mission-financement que le Grand Conseil n'a pas approuvées sont renvoyées au Conseil-exécutif assorties de charges; celui-ci doit de nouveau soumettre le plan intégré mission-financement à l'approbation du Grand Conseil dans un délai de quatre mois),
- l'approuver.

Le Grand Conseil peut en outre influencer directement sur le volet financier du plan intégré mission-financement au moyen d'une motion financière. Le Conseil-exécutif ou la Direction de la magistrature doivent, dans ce cas, rendre compte dans le plan intégré mission-financement des modalités de mise en œuvre de la motion financière. En cas de défaut de mise en œuvre, ils doivent en exposer les motifs en détail dans le plan intégré mission-financement suivant. La motion financière doit faire l'objet d'une réponse dans un délai de deux mois et est préavisée par la Commission des finances ou, concernant le budget de la magistrature, par la Commission de justice.

Mais le domaine d'influence du Grand Conseil ne s'arrête pas là: par l'intermédiaire d'une *motion*, d'un *postulat* ou d'une *déclaration de planification*, il peut modifier le contenu et la forme du prochain plan intégré mission-financement. Ces instruments lui permettent non seulement de donner un signal politique pour ce qui est des valeurs-repères du compte de résultats et du compte des investissements), mais encore d'agir spécifiquement sur les différents groupes de produits du point de vue des prestations (coûts et rentrées financières, informations sur les prestations) en préconisant sa façon de voir.

4 Le modèle comptable harmonisé MCH2/IPSAS

4.1 Présentation

Le budget, le plan intégré mission-financement et le rapport de gestion sont établis selon le « modèle comptable harmonisé MCH2 » ou plus précisément en conformité avec les IPSAS (art. 1a de l'ordonnance sur le pilotage des finances et des prestations, OFP).

4.2 MCH2 et IPSAS : de quoi s'agit-il ?

La Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDF) souhaitait que les comptes des cantons et des communes puissent être comparés. A cette fin, elle a adopté une première fois en 2008 le manuel intitulé « Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes (MCH2) », puis en a publié une version remaniée en 2017 qui remplace la recommandation formulée par la CDF en 1981. Etant donné que le MCH2 ne contient que des recommandations qui laissent beaucoup de latitude aux collectivités publiques et ne constitue pas une norme à proprement parler, le but original de la CDF – garantir la comparabilité des comptes annuels – n'est que partiellement atteint.

Alors que le MCH2 est, en quelque sorte, le plus petit dénominateur commun pour la présentation des comptes annuels des cantons et des communes, les « International Public Sector Accounting Standards » (IPSAS) sont en revanche les seules normes comptables internationales reconnues pour le secteur public. Les IPSAS formulent des règles contraignantes (principe de l'image fidèle) pour résoudre les questions ayant trait à la présentation des comptes et ne laissent que peu de marge de manœuvre, de sorte que la comparabilité des comptes des collectivités publiques qui appliquent les IPSAS est plutôt garantie.

Le Conseil-exécutif du canton de Berne a décidé d'appliquer à partir de 2017 les recommandations du MCH2 conforme aux IPSAS, (principe de l'image fidèle), posant ainsi le fondement d'une meilleure comparabilité avec les autres collectivités publiques qui font de même. La Confédération et une grande partie des cantons appliquent les recommandations du MCH2 conforme aux IPSAS.

Mais durant sa session d'automne 2018, dans le cadre du débat sur les comptes de 2017, le Grand Conseil a adopté une déclaration de planification de la CFin qui exigeait que le Conseil-exécutif examine l'utilité d'une comptabilité fondée sur les IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) et les conséquences qu'aurait un éventuel abandon des IPSAS dans le canton de Berne. La FIN a alors réalisé avec le concours d'experts externes une analyse dont les conclusions ont été présentées à la CFin. Le Grand Conseil a par la suite pris connaissance, dans le cadre du rapport de gestion de 2017, du fait qu'à l'avenir les comptes ne doivent plus être présentés que conformément au MCH2 dans le canton de Berne. Les nombreuses dérogations aux normes IPSAS que contient la LFP sont supprimées et le principe de l'image fidèle à la réalité que doit donner la présentation des comptes est fixé dans la loi (LFP) conformément aux recommandations du MCH2. Ces principes sont repris dans la nouvelle loi sur les finances (LFin) pour le 1^{er} janvier 2023, dans le cadre de la révision de la LFP qui s'avère nécessaire du fait de la mise en place d'un progiciel de gestion intégré (ERP).

4.3 Principaux éléments du modèle comptable MCH2/IPSAS

Les principaux éléments du modèle comptable sont le bilan, le compte de résultats, le compte des investissements, le tableau des flux de trésorerie et l'annexe (état du capital propre et informations sur les principes de présentation des comptes, les immobilisations, les participations, etc.).

4.4 Présentation schématique du modèle comptable harmonisé (MCH)

Bilan		Compte de résultats		Compte des investissements	
1 Actif	2 Passif	3 Charges	4 Revenus	5 Dépenses	6 Recettes
10 Patrimoine financier	20 Capitaux de tiers	30 Charges de personnel	40 Revenus fiscaux	50 Immobilisations corporelles	60 Transfert d'immobilisations corporelles au patrimoine financier
100 Disponibilités et placements à court terme	200 Engagements courants	31 Charges de biens et services + autres charges d'exploitation	41 Récales et concessions	51 Investissements pour le compte de tiers	61 Remboursements
101 Créances	201 Engagements financiers à court terme	33 Amortissements du patrimoine administratif	42 Contributions	52 Immobilisations incorporelles	62 Transfert d'immobilisations incorporelles au patrimoine financier
102 Placements financiers à court terme	204 Passifs de régularisation	34 Charges financières	43 Revenus divers	54 Prêts	63 Subventions d'investissement acquises
104 Actifs de régularisation	205 Provisions à court terme	35 Attributions aux Fonds et financements spéciaux des capitaux de tiers/du capital propre	44 Revenus financiers	55 Participations et capital social	64 Remboursement de prêts
106 Stocks et travaux en cours	206 Engagements financiers à long terme	36 Charges de transfert	45 Prélèvements sur les Fonds et financements spéciaux des capitaux de tiers/du capital propre	56 Subventions d'investissement accordées	65 Report de participations
107 Placements financiers	208 Provisions à long terme	37 Subventions redistribuées	46 Charges de transfert	57 Subventions d'investissement redistribuées	66 Remboursement de subventions d'investissement accordées
108 Immobilisations corporelles du patrimoine financier	209 Engagements envers les financements spéciaux et les Fonds des capitaux de tiers	38 Charges extraordinaires	47 Subventions à redistribuer	58 Investissements extraordinaires	67 Subventions d'investissement à redistribuer
109 Créances envers les financements spéciaux et Fonds des capitaux de tiers		39 Imputations internes	48 Revenus extraordinaires	59 Report au bilan	68 Recettes d'investissement extraordinaires
14 Patrimoine administratif	29 Capital propre		49 Imputations internes		69 Report au bilan
140 Immobilisations corporelles du patrimoine administratif	290 Engagements (+) et avances (-) envers des financements spéciaux				
142 Immobilisations incorporelles	291 Fonds				
144 Prêts	292 Réserves provenant de l'enveloppe budgétaire				
145 Participations/capital social	293 Préfinancements				
146 Subventions d'investissement	295 Réserve de réévaluation (introduction MCH2/IPSAS)				
148 Amortissements supplémentaires cumulés	296 Réserve de retraitement du patrimoine financier				
	298 Autres capitaux propres				
	299 Excédent/découvert du bilan				

4.4.1 Bilan

Le bilan est un compte statique qui présente la situation du patrimoine et du capital à un moment donné.

4.4.2 Structure du bilan

- Les immobilisations financières se divisent en immobilisations financières à court terme et en immobilisations financières à long terme en fonction de leur durée totale.
- Les engagements se subdivisent en engagements à court terme et en engagements à long terme en fonction de leur échéance.
- Les postes enregistrés dans le groupe du bilan Engagements envers les financements spéciaux se divisent, selon leurs caractéristiques, en Fonds liés enregistrés comme capitaux de tiers et comme capital propre.
- Le capital propre comprend diverses subdivisions (réserves de retraitement et de réévaluation, mais aussi excédent ou découvert du bilan). Les causes de la variation du capital propre sont présentées de façon détaillée dans l'état du capital propre.

4.4.3 Retraitement (« restatement ») – selon le principe de l'image fidèle

Le retraitement (« restatement » en anglais) désigne la procédure de première évaluation des comptes du bilan selon les principes d'évaluation du MCH2, respectivement des IPSAS. La notion de retraitement englobe également le changement rétroactif de méthode en matière d'évaluation et d'établissement du bilan pour les comptes d'un exercice. Dans le cadre du retraitement, au début de la première année du changement de modèle comptable, les immobilisations sont présentées comme si elles avaient toujours été évaluées et inscrites au bilan conformément aux nouveaux principes comptables. Le retraitement crée d'une part la situation de départ pour le travail avec le nouveau mode de présentation des comptes et permet d'autre part d'exposer, pour l'année du changement, les différences entre l'ancien et le nouveau modèles sans que cela influe sur le résultat.

La valeur supérieure du patrimoine financier et du patrimoine administratif qui résulte du retraitement correspond en quelque sorte à une divulgation de réserves jusque-là latentes et est comptabilisée dans les réserves de retraitement et de réévaluation. Ce n'est donc pas qu'il y a soudain davantage de patrimoine disponible, c'est seulement la méthode d'évaluation qui a changé.

4.4.4 Méthode d'amortissement

Le passage au MCH2 a entraîné un changement de méthode d'amortissement dans le canton de Berne. A partir de 2017, au lieu d'appliquer la méthode de l'amortissement dégressif sur la valeur résiduelle de l'immobilisation, on procède à un amortissement linéaire en fonction de la durée d'utilisation, de sorte que le montant absolu qui est amorti reste constant. Le taux d'amortissement s'applique sur la valeur initiale de l'immobilisation en fonction de la durée d'utilisation.

4.4.5 Effets du MCH2 sur la comptabilité d'exploitation

La mise en œuvre du MCH2 a en principe entraîné la reprise de la méthode d'amortissement de la comptabilité analytique d'exploitation de sorte que, dans une seconde étape, il est possible de renoncer au domaine d'évaluation correspondant. La révision partielle de la LFP nécessaire à cet effet a été lancée par la Direction des finances à l'automne 2018 et est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2020.

4.4.6 Compte de résultats

L'appellation « compte de fonctionnement » utilisée jusqu'en 2016 a été remplacée par « *compte de résultats* ». Le compte de résultats indique les charges et les revenus d'un exercice, et présente ainsi la nature du résultat, son montant et ses sources. Le résultat correspond à un *bénéfice* si les revenus sont excédentaires, et à un déficit si les charges prédominent. Le compte de résultats a pour but de présenter le résultat financier annuel du canton de Berne selon le principe de l'image fidèle. Son résultat total modifie l'excédent ou le découvert du bilan.

4.4.7 Présentation échelonnée du résultat

Le compte de résultats est structuré en plusieurs échelons. Cette présentation échelonnée décline le résultat des activités d'exploitation, le résultat financier et le résultat opérationnel (résultat global) en précisant pour chacun, selon le cas, l'excédent de charges ou de revenus. Elle indique en outre le résultat total, qui modifie l'excédent ou le découvert du bilan.

Charges d'exploitation

- 30 Charges de personnel
- 31 Charges de biens et services + autres charges d'exploitation
- 33 Amortissements du patrimoine administratif
- 35 Attributions aux Fonds et financements spéciaux (capital propre et capitaux de tiers)
- 36 Charges de transferts
- 37 Subventions redistribuées
- 39 Imputations internes

Revenus d'exploitation

- 40 Revenus fiscaux
- 41 Régales et concessions
- 42 Contributions
- 43 Revenus divers
- 45 Prélèvements sur les Fonds et financements spéciaux
- 46 Revenus de transferts
- 47 Subventions à redistribuer
- 49 Imputations internes

Résultat de l'activité d'exploitation

- 34 Charges financières
- 44 Revenus financiers

Résultat du financement

Résultat opérationnel

- 38 Charges extraordinaires
- 48 Revenus extraordinaires

Résultat extraordinaire

Résultat global du compte de résultats

4.4.8 Compte des investissements

Le compte des investissements comprend les dépenses importantes dont la durée de vie s'étale sur plusieurs années ainsi que les recettes d'investissement correspondantes. Ces dépenses permettent au canton de Berne d'acquérir un capital productif de prestations publiques. Elles sont donc inscrites à l'actif en tant que patrimoine administratif. Les entrées et les sorties de fonds du compte des investissements font partie, dans le tableau des flux de trésorerie, des flux de trésorerie provenant des activités d'investissement. Le compte des investissements est un compte distinct pour les dépenses et recettes d'investissement du patrimoine administratif. Il doit garantir une vue d'ensemble sur les projets d'investissement publics. Les dépenses et les recettes qui figurent dans le compte des investissements sont indiquées dans le plan comptable MCH2. Les immobilisations corporelles et incorporelles sont en principe activées à partir de 5000 francs pour les biens meubles et à partir de 100 000 francs pour les immeubles et les immobilisations incorporelles. Les parcelles de terrain, le patrimoine financier et les immobilisations financières sont en revanche systématiquement enregistrés et activés.

4.4.9 Subventions d'investissement

Depuis la mise en œuvre du MCH2 conforme aux IPSAS, il n'est plus permis aux institutions de l'administration cantonale de se verser entre elles des subventions d'investissement. Les subventions correspondantes sont désormais à comptabiliser en tant qu'imputations internes. Il s'ensuit que les subventions d'investissement internes au canton qui étaient comptabilisées à la charge du compte des investissements sont à imputer au débit du compte de résultats. Comme il s'agit d'imputations internes, elles n'ont pas d'effet sur le résultat. En outre, les subventions d'investissement que le canton accorde à des tiers ou que des tiers promettent au canton sont désormais portées au bilan au moment de l'engagement définitif, et non plus comme auparavant au moment du paiement effectif ou de la réception du paiement.

4.4.10 Tableau des flux de trésorerie

Le tableau des flux de trésorerie renseigne sur les liquidités et la modification de la structure du capital et du patrimoine. Il met en regard d'une part les encaissements ou recettes de la période sous rapport (entrées de liquidités) et d'autre part les décaissements ou dépenses de la même période (sorties de liquidités). Les entrées et sorties de liquidités influent sur les disponibilités et sur les placements à court terme. Cela comprend les avoirs des caisses et des comptes bancaires (crédits des comptes courants), les placements à court terme, les cartes de débit et de crédit ainsi que d'autres disponibilités. Le tableau des flux de trésorerie est structuré en trois parties: la première présente les flux de trésorerie relatifs aux activités opérationnelles; la deuxième expose les flux de trésorerie relatifs aux activités d'investissement et aux activités de placement, en distinguant clairement les flux provenant de ces deux types d'activités; enfin, la troisième partie présente les flux de trésorerie relatifs aux activités financières.

4.4.11 Annexe: état du capital propre (à partir des comptes de 2017)

L'application du MCH2 conforme aux IPSAS fait de l'état du capital propre un élément à part entière des comptes annuels qui présente l'ensemble du capital propre ventilé entre les postes suivants :

- Engagements/avances envers des financements spéciaux du capital propre
- Fonds du capital propre
- Réserves de retraitement du patrimoine financier
- Autres capitaux propres et
- Excédent/découvert du bilan.

4.4.12 Normes applicables et dérogations

Comme l'introduction des normes IPSAS n'est pas totalement achevée, il existe des dérogations qui sont exposées en annexe aux comptes annuels. Les principales dérogations qui réduisent la valeur informative des comptes sont les suivantes :

- le calcul de l'autofinancement ;

- la comptabilisation sans effet sur le résultat des variations des Fonds et financements spéciaux du capital propre ainsi que des préfinancements ;
- la comptabilisation des attributions et des prélèvements concernant les préfinancements via les charges et les revenus extraordinaires;
- la renonciation à la consolidation totale des participations majoritaires ainsi que de la Caisse cantonale de chômage (CCh) et des offices régionaux de placement (ORP);
- la dérogation au principe de la comptabilité d'exercice pour les impôts;
- l'évaluation des participations, non pas à leur valeur au capital propre, mais à leur coût d'acquisition ou à leur valeur vénale;
- la renonciation à tenir des réserves de réévaluation;
- l'inscription au bilan des engagements envers des institutions de prévoyance selon les SWISS GAAP RPC;
- après leur enregistrement, l'amortissement immédiat, et non en fonction de la durée d'utilisation, des investissements versés à partir de financements spéciaux, de Fonds ou de préfinancements (à l'exception des prêts);
- renonciation à publier les informations relatives aux parties liées.

ment est maintenue. L'autofinancement conformément au MCH2 n'est calculé et indiqué qu'à titre d'information et de comparaison.

L'autofinancement se calcule désormais comme suit conformément au MCH2 :

Solde du compte de résultats	
+	33 Amortissements du patrimoine administratif
+	35 Attributions aux fonds et financements spéciaux
-	45 Prélèvements sur les fonds et financements spéciaux,
+	364 Réévaluations emprunts PA
+	365 Réévaluations participations PA
+	366 Amortissements des subventions d'investissement
-	466 Amortissement des subventions d'investissement inscrites au passif
+	383 Amortissements supplémentaires
+	387 Amortissements supplémentaires de subventions d'investissement
-	487 Amortissement supplémentaire des subventions d'investissement portées au passif
+	389 Attributions au capital propre
-	489 Prélèvements sur le capital propre
-	4490 Réévaluations du patrimoine administratif
=	Autofinancement selon le MCH2

4.4.13 Calcul de l'autofinancement

Avec l'investissement net, l'autofinancement est le critère central pour l'application du frein à l'endettement appliqué au compte des investissements conformément à l'article 101b de la constitution cantonale (ConstC). L'autofinancement est défini comme suit tant dans le rapport du 27 novembre 2006 de la commission du Grand Conseil pour l'introduction d'un mécanisme de frein à l'endettement que dans le message relatif à la votation du 24 février 2008 :

Solde du compte de résultats	
+	33 Amortissements du patrimoine administratif
+	366 Amortissements des subventions d'investissement
-	466 Amortissement des subventions d'investissement inscrites au passif
+	383 Amortissements supplémentaires
+	387 Amortissements supplémentaires de subventions d'investissement
-	487 Amortissement supplémentaire des subventions d'investissement portées au passif
-	4895 Prélèvements sur la réserve de réévaluation MCH2
=	Autofinancement

L'autofinancement conformément au MCH2 inclut en particulier aussi les versements et les prélèvements concernant les Fonds et les financements spéciaux. L'application de l'autofinancement défini par le MCH2 aurait pour conséquence, par rapport au frein à l'endettement appliqué au compte des investissements, que les financements spéciaux existants n'auraient plus l'effet souhaité en matière de politique financière (mettre de l'argent de côté pour des investissements ultérieurs) (voir aussi les explications au chapitre suivant). Raison pour laquelle l'ancienne définition de l'autofinancement

4.4.14 Financements spéciaux, Fonds et préfinancements

Même si les IPSAS ne prévoient pas de réglementation explicite au sujet des financements spéciaux, des Fonds et des préfinancements, la création de ceux-ci pour des raisons de politique financière est contraire à la transparence de la présentation des comptes et au principe de l'image fidèle. Les financements spéciaux, Fonds et préfinancements doivent néanmoins être utilisés et gérés conformément à leur destination, même avec le MCH2 conforme aux IPSAS. C'est la raison pour laquelle ils sont en principe affectés au capital propre dans la comptabilité, suivant les recommandations du MCH2. Ce principe ne s'applique pas au Fonds de loterie, au Fonds du sport ni au Fonds d'encouragement des activités culturelles: ces trois Fonds sont rattachés aux capitaux de tiers, parce que leurs bases légales reposent sur le droit supérieur et que celui-ci ne laisse guère de marge de manœuvre en ce qui concerne le type et le montant des émoluments ou en ce qui concerne l'emploi des fonds.

Comme auparavant, les investissements qui ont été financés par le biais d'un financement spécial ou d'un Fonds ne sont, une fois enregistrés, pas amortis de façon linéaire sur leur durée d'utilisation, mais amortis immédiatement. Ainsi les investissements des financements spéciaux sont-ils traités de la même façon qu'avant la mise en place du MCH2. Cela signifie que ces investissements financés par des financements spéciaux n'ont toujours pas d'incidence sur le solde de financement et sur le frein à l'endettement appliqué au compte des investissements. En dérogation aux IPSAS, les versements et prélèvements sur les financements spéciaux, les Fonds et les préfinancements ne sont pas enregistrés via des comptes de bouclage, mais dans le compte de résultats. La comptabilisation des variations influant sur le résultat est certes incompatible avec le principe de la comptabilité d'exercice et donc avec les exigences des normes IPSAS, mais elle garantit d'une part que les dispositions actuelles continuent de s'appliquer pour les dépenses, recettes et

investissements financés par le Fonds et, d'autre part, que ceux-ci ne grèvent pas les finances en influant sur le frein à l'endettement appliqué au compte de résultats et au compte des investissements. Il sera donc possible d'appliquer l'idée de « mettre de l'argent de côté » pour des investissements futurs, par exemple au Fonds de couverture des pics d'investissement ou au Fonds d'investissements hospitaliers, même après l'introduction du MCH2.

5 Glossaire

5.1 L'abc du MCH

Bilan

Le bilan comprend les actifs et les passifs du canton. Les actifs se subdivisent en > *patrimoine financier* et > *patrimoine administratif*. Le capital propre est l'excédent de patrimoine par rapport aux engagements. Un excédent de revenus du compte de résultats entraîne son augmentation, un excédent de charges sa diminution.

Solde de financement

Autofinancement moins > *investissement net*. Un solde positif (excédent de financement) signifie que les > *dépenses de consommation* et l'investissement net ont pu être autofinancés à cent pour cent. Si le solde de financement est négatif et supérieur à l'investissement net, cela signifie que les dépenses de consommation ont été financées par des emprunts à hauteur de ce dépassement.

Comptabilité financière

La comptabilité financière enregistre chronologiquement et systématiquement les opérations concernant une période comptable vis-à-vis de l'extérieur plus les imputations internes. Elle comprend le bilan, le compte de résultats, le compte des investissements, le tableau des flux de trésorerie, le tableau des fonds propres ainsi que l'annexe.

Patrimoine financier

Le patrimoine financier correspond aux biens d'une collectivité publique qui sont administrés selon les principes commerciaux par les autorités. > *patrimoine administratif*.

Classification fonctionnelle

La classification fonctionnelle ordonne les opérations financières (charges/dépenses et revenus/recettes) selon les domaines dont relèvent les tâches publiques, domaines qui ont été uniformisés en vertu des directives MCH2 édictées par la Conférence des Directeurs des finances.

Classification institutionnelle

La classification institutionnelle organise le compte d'Etat en priorité en fonction des Directions et des divisions administratives (deux premiers chiffres: numéro de classification de la Direction, deux derniers chiffres: numéro de classification de la division administrative).

Exemple:

4720

1^{er} et 2^e chiffres = 47 = Direction: Direction des finances

3^e et 4^e chiffres = 20 = Office: Intendance des impôts

Compte des investissements

Le compte des investissements comprend toutes les charges et tous les revenus liés à une affectation durable de fonds publics à des biens du patrimoine, dont la durée d'utilisation s'étend sur plusieurs années et qui servent à l'exécution d'une tâche publique.

Charges consolidées

Charges à l'exclusion des subventions redistribuées, des attributions aux financements spéciaux et des imputations internes.

Dépenses (totales) consolidées

Charges du > *compte de résultats* à l'exclusion des amortissements, des attributions aux financements spéciaux, des imputations internes et des subventions redistribuées tant du compte de résultats que du compte des investissements, incluant également les dépenses du > *compte des investissements*.

Recettes (totales) consolidées

Revenus du > *compte de résultats* à l'exclusion des prélèvements sur les financements spéciaux, des imputations internes et des subventions à redistribuer tant du compte de résultats que du compte des investissements, incluant également les recettes du > *compte des investissements*.

Revenus consolidés

Revenus à l'exclusion des subventions à redistribuer, des prélèvements sur les financements spéciaux et des imputations internes.

Types de comptes

Le numéro d'un compte indique la classe de comptes, le groupe de matières et le groupe de comptes auxquels appartient le compte individuel:

1	= classe de comptes
12	= groupe de matières
123	= groupe de comptes
1234	= compte individuel/compte principal

Dépenses de consommation

Charges du > *compte de résultats*.

Compte de résultats

Le compte de résultats comprend les charges et les revenus, c'est-à-dire l'utilisation de moyens financiers qui ne sont pas liés à une spécialité à long terme. Il englobe à la fois les mouvements ayant un effet sur la caisse et les postes ayant un effet sur les paiements. Le > *solde du compte de résultats* modifie le capital propre et le découvert du bilan.

Investissement net

Dépenses moins recettes du compte des investissements.

Solde du compte de résultats

Revenus moins charges. Un solde positif (excédent de revenus) accroît le capital propre et diminue le découvert du bilan; un solde négatif (excédent de charges) diminue le capital propre et accroît le découvert du bilan à concurrence du montant du solde.

Frein à l'endettement

La finalité du frein à l'endettement est l'équilibre budgétaire. Il y a équilibre quand le compte de résultats ne présente pas d'excédent de charges et que l'investissement net prévu dans le compte des investissements est autofinancé, autrement dit financé par des amortissements plus l'excédent de revenus (moins l'excédent de charges). Le frein à l'endettement appliqué au compte de résultats (appelé auparavant «frein à l'endettement appliqué au compte de fonctionnement») sert à équilibrer le compte de résultats. Le mécanisme de «frein à l'endettement appliqué au compte des inves-

tissements» vise à moyen terme à l'autofinancement à 100 pour cent de l'investissement net.

Financements spéciaux

Les financements spéciaux (Fonds) sont des moyens financiers affectés par la loi à l'accomplissement d'une tâche publique déterminée et qui ne peuvent être utilisés que pour remplir la tâche assignée par la loi. Les financements spéciaux sont présentés dans les > *comptes annuels*.

Préfinancements

Un préfinancement crée une réserve affectée, ce qui est contraire au principe de l'image fidèle. Les préfinancements permettent de répartir sur plusieurs années la charge financière de projets de grande envergure. Pour des raisons de politique financière, le MCH2 déroge délibérément au principe de l'image fidèle en prévoyant toujours le préfinancement.

Comptes annuels

Les comptes annuels se divisent en bilan, compte de résultats, compte des investissements, tableau des flux de trésorerie, tableau des fonds propres et annexe. Il recense toutes les charges/dépenses et les revenus/recettes, y compris les imputations internes.

Patrimoine administratif

Patrimoine qui comprend les biens indispensables à l'accomplissement des tâches publiques. > *Patrimoine financier*.

Charges d'intérêt

Les charges d'intérêt sont mises en relation avec les > *recettes totales consolidées* du canton. Les charges d'intérêt brutes contiennent les intérêts passifs corrigés statistiquement, les charges d'intérêt nettes intègrent également les revenus du capital.

5.2 L'abc du CCPR

Régularisations

Les régularisations servent à apurer les chiffres de la > *comptabilité analytique* sur la base de la > *comptabilité financière*. Exemple: en lieu et place du montant des intérêts fourni par la > *comptabilité financière*, la > *comptabilité analytique* tient compte des intérêts prévisionnels.

Compte spécial

Avant l'introduction définitive de la comptabilité analytique d'exploitation, les projets pilotes étaient désignés sous le terme de comptes spéciaux et gérés en conséquence. La généralisation de la comptabilité d'exploitation inverse la situation: des comptes spéciaux existent là où la gestion s'écarte des normes CCPR, c'est-à-dire dans les domaines régis par une législation spéciale. Le Conseil-exécutif règle par voie d'ordonnance la manière dont les comptes spéciaux seront tenus.

Compte d'exploitation

Le compte d'exploitation (synonyme: > *calcul des coûts*) est un instrument de gestion financière opérationnelle. Tous les coûts et les rentrées financières sont pris en compte (calcul des coûts) et attribués aux différents > *groupes de produits* et > *produits* (calcul des coûts par unité d'imputation). L'imputation des coûts et des rentrées financières est réalisée directement ou indirectement via les centres de coûts (calcul des coûts par centre de coûts).

Controlling

«Controlling» signifie «planification, pilotage et surveillance», ce qui englobe donc toutes les fonctions visant à améliorer l'information des décideurs. Les diverses fonctions du controlling sont

- l'évaluation des besoins en informations,
- la collecte, la préparation, l'analyse et la livraison d'informations et donc
- la préparation d'informations destinées à la planification et à la vérification des résultats.

Marge contributive (soldes I à III)

La marge contributive indique dans quelle mesure les coûts d'un > *produit* ou d'un > *groupe de produits* peuvent être financés par des rentrées financières. Il existe en général plusieurs niveaux de marge contributive (soldes I à III), qui structurent les coûts (frais de personnel, coûts matériel, etc.). La marge contributive (solde I) déterminante en tant qu'indicateur dépend de l'influence que le responsable des produits peut exercer sur les coûts et les rentrées financières.

Enveloppe budgétaire/budget global (paramètre de pilotage)

Budget forfaitaire global affecté à la réalisation de prestations définies. L'unité administrative est compétente pour répartir les moyens financiers et le Parlement fixe uniquement les coûts nets ou les rentrées financières nettes en fonction de la quantité et de la qualité des prestations à fournir ou des > *produits* d'un domaine de tâches. Utilisée conjointement avec l'> *accord de prestations*, l'enveloppe budgétaire sert d'instrument de pilotage aux instances supérieures pour définir les coûts, la qualité et la quantité des prestations de l'Etat, sans pour autant trop restreindre la marge de manœuvre de l'administration ou risquer de s'opposer au niveau normatif.

Coûts standard

Les coûts standard inscrits dans le > *calcul des coûts* comprennent les amortissements linéaires et les charges d'intérêt standard du patrimoine administratif de l'office concerné. Le montant des amortissements standard dépend de la durée d'utilité approximative des placements et autres investissements. Le taux d'intérêt standard correspond au taux d'intérêt moyen sur les dettes à moyen et long termes.

Calcul des coûts

> *Compte d'exploitation*

Mandat de prestations

Accord sur les prestations à fournir conclu entre l'exécutif et un département, qui traduit en termes stratégiques et opérationnels les objectifs mentionnés dans le mandat politique, en énonçant les groupes de produits à mettre en œuvre, les indicateurs utiles à leur évaluation et la répartition globale des moyens financiers par groupe de produits, ainsi que les produits constitutifs des différents groupes de produits.

Bénéficiaire de prestations

Destinataire des > *groupes de produits* et des > *produits*. Il peut s'agir d'usagers de services, d'usagers ou de personnes engageant des coûts.

Informations sur les prestations

Les informations sur les prestations renseignent sur les principales prestations fournies dans chacun des groupes de produits. Elles indiquent par exemple les principaux facteurs de coûts ou de ren-

trées financières de chaque groupe de produits, et ce pour répondre aux questions suivantes: Qu'est-ce qui influe le plus fortement sur l'évolution des coûts du groupe de produits? Quelles prestations jouent un rôle important pour le développement des rentrées financières dans le groupe de produits? Ces informations portent en priorité sur les principales « quantités et fréquences » ou sur les principaux « indicateurs de prestations » dans un groupe de produits donné. Elles ne doivent pas impérativement concerner des prestations sur lesquelles les responsables de produit peuvent influencer.

Accord de prestations

Instrument de gestion qui lie la Direction à une unité administrative et qui porte sur les > *produits* ainsi que les coûts et rentrées financières correspondants. L'accord de prestations est une forme particulière de > *mandat de prestations*.

New Public Management

> *Nouvelle gestion publique*

Produit

Un produit correspond à une prestation offerte par une unité administrative à des > *bénéficiaires de prestations*. Il est déterminé par une description, des coûts et des rentrées financières. Les produits font l'objet d'> *accords de prestations*.

Groupe de produits

Un groupe de produits se compose d'un ou de plusieurs > *produits*.

Solde

Le solde est la différence entre deux valeurs, par exemple entre coûts et rentrées financières.

Nouvelle gestion publique

La Nouvelle gestion publique (> *New Public Management*) est un autre mode de gestion des affaires publiques. Ses principales caractéristiques sont la présentation transparente des > *produits* et des > *groupes de produits* et la gestion des affaires publiques par le biais de mandats de prestations et d'enveloppes budgétaires.

5.3 L'abc du financement

Emprunt

Obligation publique à taux fixe à moyen ou long terme.

Prêt

Emprunt à court, moyen ou long terme auprès des banques et d'investisseurs de droit public ou institutionnels, tels que les caisses de pension, les assurances, l'AVS, etc.

Fonds à court terme

Fonds dont le terme est inférieur à un an.

Fonds à moyen/long terme

Fonds dont le terme est supérieur à un an.

6 Compétences en matière d'autorisation de dépenses

Montant en francs	Organe compétent	Observations
Dépense nouvelle unique		
inférieure ou égale à 500 000	Directions, Chancellerie d'Etat	–
supérieure à 500 000 et inférieure ou égale à 1 million	Conseil-exécutif	–
supérieure à 1 million et inférieure ou égale à 2 millions	Grand Conseil	Sous réserve de la votation facultative extraordinaire
supérieure à 2 millions	Grand Conseil	Sous réserve de la votation facultative
Dépense nouvelle périodique		
inférieure ou égale à 100 000	Directions, Chancellerie d'Etat	–
supérieure à 100 000 et inférieure ou égale à 200 000	Conseil-exécutif	–
supérieure à 200 000 et inférieure ou égale à 400 000	Grand Conseil	Sous réserve de la votation facultative extraordinaire
supérieure à 400 000	Grand Conseil	Sous réserve de la votation facultative
Dépense liée unique		
inférieure ou égale à 1 million	Directions, Chancellerie d'Etat	–
supérieure à 1 million	Conseil-exécutif	L'arrêté est porté à la connaissance de la Commission des finances, du Contrôle des finances et de la Direction des finances.
Dépense liée périodique		
inférieure ou égale à 200 000	Directions, Chancellerie d'Etat	–
supérieure à 200 000	Conseil-exécutif	L'arrêté est porté à la connaissance de la Commission des finances, du Contrôle des finances et de la Direction des finances.

Sous-délégation de compétences en matière d'autorisation de dépenses

Les Directions et la Chancellerie d'Etat peuvent déléguer aux offices, établissements, divisions et autres unités administratives prévues dans les ordonnances d'organisation qui leur sont subordonnés une partie ou l'ensemble des compétences en matière d'autorisation de dépenses qui leur sont déléguées conformément à l'article 152, alinéa 1 ou aux dispositions de la législation spéciale (art. 153). Le Contrôle des finances doit immédiatement être informé de toute délégation de compétences en matière d'autorisation de dépenses.