

RECUEIL DE TEXTES RÉGLEMENTAIRES, COMPTABLES ET FISCAUX

À DESTINATION DES
COMMUNES DU
CANTON DE VAUD.





Chez Groupe Heller, nous sommes aux côtés des communes, des associations intercommunales, des établissements publics et de leurs représentants depuis plus de 60 ans.

Véritables partenaires des collectivités, nos spécialistes ont centralisé dans ce recueil l'ensemble des textes réglementaires comptables et fiscaux qui concernent les communes du canton de Vaud.

Parce que votre temps est précieux, nous vous offrons cet outil qui facilitera vos recherches et vous permettra de trouver la réponse à vos questions rapidement et efficacement.

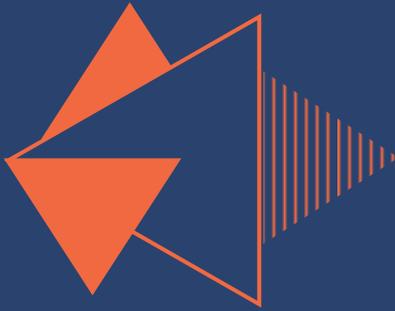
Pour le Groupe Heller

Joseph **DELORT** | Francesco **MONTORO** | Javier **VENCES**

Associés et Experts-comptables diplômés agréés

TABLE DES MATIÈRES

1. Loi sur les communes	5
2. Loi sur les impôts communaux	36
3. Règlement sur la Comptabilité des Communes	54
4. Manuel de comptabilité publique MCH1	63
a. Tome 1	64
b. Tome 2	161
5. Plan comptable des communes	340
a. Bilan	341
b. Compte de fonctionnement	354
6. MCH2	399
a. Statut sur MCH2 par l'UCV	400
b. Plan comptable et classification fonctionnelle MCH2	403
7. Directive sur le traitement fiscal des membres des exécutifs communaux	499
8. AVS et charges sociales	503
a. Cotisations à l'AVS, à l'AI et aux APG	504
b. Cotisations à l'AVS, à l'AI, aux APG et à l'AC pour les salaires minimales	521
9. Révision et SCI	529
a. Communication de la cheffe du DIS concernant les directives de révision	530
b. Directives de révision	533
c. Le SCI des communes vaudoises selon la cour des comptes	549
d. Recommandations en matières de SCI (ACVBC)	620
10. Plafond d'endettement	626
a. Aide à la détermination du plafond d'endettement du 7 Juillet 2016	627
b. Aide à la détermination du plafond d'endettement 2021/2026 du 26 Aout 2021	633
c. Plafond d'endettement – modèle	637
11. Notice sur le financement de la gestion des déchets	644
12. Péréquations	668
a. Courrier au communes février 2021 pour avis OVES	669
b. Rapport du réviseur concernant les dépenses thématiques	675
c. Questionnaire type des dépenses thématiques	678



LOI SUR LES COMMUNES (LC)

DU 28 FÉVRIER 1956
Par le Grand Conseil du Canton de Vaud

LOI sur les communes (LC)

175.11

du 28 février 1956

LE GRAND CONSEIL DU CANTON DE VAUD

vu le projet de loi présenté par le Conseil d'Etat

décrète

Chapitre I Des autorités communales en général

Art. 1 Désignation²¹

¹ Les autorités communales sont :

- a. le conseil général ou communal ;
- b. la municipalité ;
- c. le syndic.

² La loi sur l'exercice des droits politiques (LEDP)^A règle les élections communales et la repourvue des sièges en cours de législature.

Art. 1a Conditions pour se doter d'un conseil communal ou général²¹

¹ Il y a dans chaque commune dont la population ne dépasse pas 1'000 habitants un conseil général et dans chaque commune dont la population dépasse 1'000 habitants un conseil communal.

² Les communes dont la population ne dépasse pas 1'000 habitants peuvent substituer à leur conseil général un conseil communal sur décision du conseil général prise au plus tard le 30 juin de l'année précédant le renouvellement intégral des autorités communales.

³ Le dernier recensement annuel cantonal publié sert de référence.

Art. 2 Attributions⁵

¹ Les autorités communales exercent les attributions et exécutent les tâches qui leur sont propres, dans le cadre de la constitution et de la législation cantonales.

² Ces attributions et tâches propres sont, notamment :

- a. l'organisation de l'administration communale ;
- b. l'administration des biens de la commune et des fonds à destination spéciale ;
- c. l'administration du domaine public, le service de la voirie et, dans les limites de la loi spéciale^A, la police de la circulation ;
- d. les mesures propres à assurer l'ordre et la tranquillité publics, ainsi que la salubrité publique ;
- e. la lutte contre le feu ;
- f. les tâches assumées par la commune à ses frais exclusifs, par exemple, les services industriels ;
- g. l'octroi de la bourgeoisie ;
- h. la fixation des contributions et taxes communales.

Art. 3

¹ Les autorités communales exécutent, d'autre part, les tâches qui leur sont déléguées par la constitution et la législation cantonales et fédérales.

Art. 3a^{6,21}

¹ Sauf disposition légale contraire, les communes peuvent confier l'exécution de leurs obligations de droit public à un tiers ou à une personne morale de droit privé ou de droit public moyennant l'autorisation du conseil général ou communal et du Conseil d'Etat.

Art. 3b Terminologie³³

¹ Toute désignation de personne, de statut, de fonction ou de profession utilisée dans la présente loi s'applique indifféremment aux femmes et aux hommes.

Chapitre II Du conseil général et du conseil communal

Art. 4 Attributions ^{4, 6, 19, 21, 33}

¹ Le conseil général ou communal délibère sur :

1. le contrôle de la gestion ;
2. le projet de budget et les comptes ;
3. les propositions de dépenses extra-budgétaires ;
4. le projet d'arrêté d'imposition ;
5. ...
6. l'acquisition et l'aliénation d'immeubles, de droits réels immobiliers et d'actions ou parts de sociétés immobilières. L'article 44, chiffre 1, est réservé. Le conseil peut accorder à la municipalité l'autorisation générale de statuer sur les aliénations et les acquisitions en fixant une limite ;
- 6bis. la constitution de sociétés commerciales, d'associations et de fondations, ainsi que l'acquisition de participations dans les sociétés commerciales et l'adhésion à de telles entités. Pour de telles acquisitions ou adhésions, le conseil peut accorder à la municipalité une autorisation générale, le chiffre 6 s'appliquant par analogie. Une telle autorisation générale est exclue pour les sociétés et autres entités citées à l'article 3a ;
7. l'autorisation d'emprunter et les cautionnements, le conseil pouvant laisser dans les attributions de la municipalité le choix du moment ainsi que la détermination des modalités de l'emprunt ;
8. l'autorisation de plaider (sous réserve d'autorisations générales qui peuvent être accordées à la municipalité) ;
9. le statut des collaborateurs communaux et la base de leur rémunération ;
10. les placements (achats, ventes, emplois) de valeurs mobilières qui ne sont pas de la compétence de la municipalité en vertu de l'article 44, ch. 2 ;
11. l'acceptation de legs et de donations (sauf s'ils ne sont affectés d'aucune condition ou charge), ainsi que l'acceptation de successions, lesquelles doivent au préalable avoir été soumises au bénéfice d'inventaire. Pour de telles acceptations, le conseil peut accorder à la municipalité une autorisation générale, le chiffre 6 s'appliquant par analogie ;
12. les reconstructions d'immeubles et les constructions nouvelles, ainsi que la démolition de bâtiments ;
13. l'adoption des règlements, sous réserve de ceux que le conseil a laissés dans la compétence de la municipalité.

² Les délégations de compétences prévues aux chiffres 6, 6bis et 8 sont accordées pour la durée de la législature et jusqu'au 31 décembre de l'année du renouvellement intégral des autorités communales, à moins qu'elles ne figurent dans un règlement arrêté par le conseil. Ces décisions sont sujettes à référendum. La municipalité doit rendre compte, à l'occasion du rapport sur sa gestion, de l'emploi qu'elle a fait de ses compétences.

SECTION I DU CONSEIL GÉNÉRAL

Art. 5 Qualité ²¹

¹ Pour être admis au conseil général, il faut être électeur domicilié dans la commune et avoir prêté serment.

² La durée des fonctions des membres du conseil général correspond à la législature.

Art. 6 ¹⁷

¹ Les communes ayant un conseil général dressent et tiennent à jour le tableau des membres de ce conseil.

Art. 7 ^{10, 17}

¹ Lorsqu'ils remplissent les conditions de l'article 5 ci-dessus, la municipalité informe les nouveaux citoyens qu'ils ont le droit de siéger au conseil général.

Art. 8 ¹⁰

¹ Les réclamations relatives à la perte ou à l'acquisition de la qualité de membre du conseil général sont portées devant la municipalité, avec recours au Conseil d'Etat. Les dispositions de la LEDP ^Asont applicables par analogie.

Art. 9 Serment

¹ Avant d'entrer en fonctions, les membres du conseil général prêtent le serment suivant :

- "Vous promettez d'être fidèles à la constitution fédérale ^Aet à la constitution du canton de Vaud ^B, de maintenir et de défendre la liberté et l'indépendance du pays."
- "Vous promettez d'exercer votre charge avec conscience, diligence et fidélité, de contribuer au maintien de l'ordre, de la sûreté et de la tranquillité publics, d'avoir, dans tout ce qui sera discuté, la justice et la vérité devant les yeux, de veiller à la conservation des biens communaux et de remplir avec intégrité et exactitude les diverses fonctions que la loi vous attribue ou pourra vous attribuer."

Art. 10 Bureau²¹

¹ Le conseil général nomme chaque année dans son sein :

- a. un président ;
- b. un ou deux vice-présidents ;
- c. deux scrutateurs et deux suppléants.

² Il nomme pour la durée de la législature son secrétaire, lequel peut être choisi en dehors du conseil.

³ Il définit la composition du bureau dont font partie au minimum le président et les deux scrutateurs.

Art. 11³³

¹ Le président, le ou les vice-présidents et le secrétaire sont nommés au scrutin individuel secret; les scrutateurs sont élus au scrutin de liste, leurs suppléants également. Ces élections ont lieu à la majorité absolue au premier tour et à la majorité relative au second.

² En cas d'égalité de suffrages, le sort décide.

³ Lorsque le nombre de candidats est égal à celui des sièges à pourvoir, l'élection peut s'opérer tacitement. Mention en est faite au procès-verbal.

Art. 12^{21, 25}

¹ Le secrétaire municipal n'est pas éligible aux diverses fonctions mentionnées à l'article 10. Il peut toutefois être élu secrétaire du conseil général.

² Ne peuvent être simultanément président et secrétaire du conseil général les conjoints, les partenaires enregistrés ou les personnes menant de fait une vie de couple, les parents ou alliés en ligne directe ascendante ou descendante, ainsi que les frères et soeurs.

Art. 13 Convocation

¹ Le conseil général ne peut s'assembler que lorsqu'il a été légalement convoqué.

² La convocation doit contenir l'ordre du jour. Celui-ci est établi d'entente entre la municipalité et le bureau du conseil (président et syndic).

³ La municipalité avise le préfet de la séance et lui en communique l'ordre du jour.

⁴ Aucun vote sur le fond ne peut avoir lieu sur un objet non porté à l'ordre du jour.

Art. 14

¹ Le conseil général est convoqué par écrit par son président, à défaut par son vice-président ou, en cas d'empêchement de ceux-ci, par un des membres du bureau. Cette convocation a lieu à la demande de la municipalité ou du cinquième des membres du conseil.

² Le conseil peut donner à son président le droit de le convoquer de sa propre initiative, sous avis à la municipalité.

³ La convocation doit être expédiée au moins 5 jours à l'avance, cas d'urgence réservés.

Art. 15 Quorum³³

¹ Le conseil général ne peut délibérer qu'autant que les membres présents forment le tiers du nombre total de ses membres.

² ...

³ ...

Art. 15a Publicité³³

¹ Les séances du conseil général sont publiques.

² L'assemblée peut décider le huis clos en cas de justes motifs, notamment en présence d'un intérêt public ou d'intérêts privés prépondérants.

³ En cas de huis clos, toute personne qui n'occupe pas une fonction officielle dans la salle doit se retirer.

⁴ En cas de huis clos, les personnes présentes sont tenues au secret des délibérations.

Art. 16 Indemnités¹⁵

¹ Sur proposition de la municipalité, le conseil général fixe les indemnités du syndic et des membres de la municipalité.

² Sur proposition du bureau, il fixe celles des membres du conseil, du secrétaire du conseil et, cas échéant, de l'huissier.

³ Cette décision est prise, en principe, une fois au moins par législature.

SECTION II DU CONSEIL COMMUNAL**Art. 17**^{9, 21}

¹ Le nombre des membres du conseil communal est fixé selon l'effectif de la population de la commune issu du recensement annuel.

² Le barème suivant en fixe le nombre :

Population	Minimum	Maximum
Jusqu'à 1'000 habitants	25	45
1'001 à 5'000	35	70
5'001 à 10'000	50	85
10'001 et plus	70	100

³ Le conseil communal peut modifier le nombre de ses membres au plus tard le 30 juin de l'année précédant le renouvellement intégral des autorités communales.

Art. 18 ^{7, 17, 21} ...

Art. 19 ²¹ ...

Art. 20 ²¹ ...

Art. 21 ²¹ ...

Art. 22 Serment

¹ Avant d'entrer en fonctions, les membres du conseil communal prêtent le serment prescrit par l'article 9 de la présente loi.

Art. 23 Bureau

¹ Les articles 10, 11 et 12 de la présente loi concernant la formation du bureau du conseil général sont applicables au conseil communal.

Art. 24 Convocation

¹ Le conseil communal ne peut s'assembler que lorsqu'il a été légalement convoqué.

² La convocation doit contenir l'ordre du jour. Celui-ci est établi d'entente entre la municipalité et le bureau du conseil (président et syndic).

³ La municipalité avise le préfet de la séance et lui en communique l'ordre du jour.

⁴ Aucun vote sur le fond ne peut avoir lieu sur un objet non porté à l'ordre du jour.

Art. 25

¹ Le conseil communal est convoqué par écrit par son président, à défaut par son vice-président ou, en cas d'empêchement de ceux-ci, par un des membres du bureau. Cette convocation a lieu à la demande de la municipalité ou du cinquième des membres du conseil.

² Le conseil peut donner à son président le droit de le convoquer de sa propre initiative, sous avis à la municipalité.

³ La convocation doit être expédiée au moins 5 jours à l'avance, cas d'urgence réservés.

Art. 26 Quorum ²¹

¹ Le conseil communal ne peut délibérer qu'autant que les membres présents forment la majorité absolue du nombre total de ses membres.

² ...

Art. 27 Publicité ³³

¹ Les séances du conseil communal sont publiques.

² L'assemblée peut décider le huis clos en cas de justes motifs, notamment en présence d'un intérêt public ou d'intérêts privés prépondérants.

³ En cas de huis clos, toute personne qui n'occupe pas une fonction officielle dans la salle doit se retirer.

⁴ En cas de huis clos, les personnes présentes sont tenues au secret des délibérations.

Art. 28 Personnel communal ²¹

¹ Le personnel communal peut faire partie du conseil communal à l'exception des employés supérieurs.

² Le règlement sur le statut du personnel communal ou à défaut le contrat d'engagement précise les fonctions supérieures au sens de l'alinéa premier.

Art. 29 Indemnités ¹⁵

¹ Sur proposition de la municipalité, le conseil communal fixe les indemnités du syndic et des membres de la municipalité.

² Sur proposition du bureau, il fixe celles des membres du conseil, du président et du secrétaire du conseil et, cas échéant, de l'huissier.

³ Cette décision est prise, en principe, une fois au moins par législature.

SECTION III

DISPOSITIONS COMMUNES AU CONSEIL GÉNÉRAL ET AU CONSEIL COMMUNAL

Art. 30 Droits des conseillers et de la municipalité

¹ Au conseil général ou communal, le droit d'initiative appartient à tout membre de l'assemblée, ainsi qu'à la municipalité.

*Sous-section I Droit d'initiative des membres du conseil*³³**Art. 31**^{21, 33}

¹ Chaque membre du conseil général ou communal peut exercer son droit d'initiative :

- a. en déposant un postulat, c'est-à-dire en invitant la municipalité à étudier l'opportunité de prendre une mesure ou de faire une proposition dans un domaine particulier et de dresser un rapport ;
- b. en déposant une motion, c'est-à-dire en chargeant la municipalité de présenter une étude sur un objet déterminé ou un projet de décision de compétence du conseil général ou communal ;
- c. en proposant lui-même un projet de règlement ou de modification d'un règlement ou de partie de règlement ou un projet de décision de compétence du conseil.

Art. 32 Droit d'initiative des membres du conseil³³

¹ Lorsqu'un membre veut user de son droit d'initiative, il remet sa proposition par écrit au président.

² La proposition est développée séance tenante ou dans la prochaine séance.

³ Le conseil général ou communal examine si la proposition est recevable. Le règlement du conseil général ou communal précise la procédure à suivre.

⁴ La proposition n'est notamment pas recevable lorsque :

- a. son contenu ne correspond pas à son intitulé, est incomplet ou ne permet pas à la municipalité de se déterminer sur les mesures, l'étude ou le projet requis ;
- b. elle est rédigée en des termes incompréhensibles, inconvenants, injurieux ou illisibles ;
- c. elle n'est pas signée ;
- d. son objet est illicite, impossible ou contraire aux moeurs ;
- e. elle est contraire au droit supérieur, au principe de l'unité de rang, au principe de l'unité de forme ou au principe de l'unité de la matière ; ou
- f. elle porte sur une compétence qui n'entre pas dans les attributions de l'autorité communale concernée par le type de proposition ou sur une compétence exhaustivement attribuée par la loi à une autorité cantonale ou fédérale.

Art. 33 Procédure^{21, 33}

¹ Après avoir entendu l'auteur de la proposition, la municipalité et le président sur la proposition, le conseil statue immédiatement après délibération.

² Le conseil peut soit :

- a. renvoyer la proposition à l'examen d'une commission chargée de préavis sur la prise en considération et le renvoi à la municipalité. Le règlement du conseil fixe le nombre de membres nécessaires pour demander le renvoi à une commission ;
- b. prendre en considération immédiatement la proposition et la renvoyer à la municipalité, éventuellement assortie d'un délai particulier.

³ L'auteur de la proposition peut la retirer ou la modifier jusqu'à ce que le conseil général ou communal se prononce sur sa prise en considération.

⁴ Une fois prise en considération, la municipalité doit impérativement la traiter et y répondre, dans le délai prévu par le règlement dudit conseil ou, à défaut, dans l'année qui suit le dépôt de la proposition, par :

- a. un rapport sur le postulat ;
- b. l'étude ou le projet de décision demandé dans le cadre de la motion ; ou
- c. un préavis sur le projet de règlement ou de décision proposé.

⁵ La municipalité peut assortir d'un contre-projet les projets de décisions ou de règlements soumis au conseil en application de l'article 33, alinéa 4, lettres b et c de la présente loi.

⁶ Les propositions qui, selon la municipalité, contreviennent aux exigences prévues par l'article 32, alinéa 4 font l'objet d'un rapport de celle-ci.

Art. 34

¹ Chaque membre du conseil général ou communal peut, par voie d'interpellation, demander à la municipalité une explication sur un fait de son administration.

² Il informe, par écrit, le président de l'objet de son interpellation. Si celle-ci est appuyée par cinq membres au moins, elle est développée séance tenante ou dans la prochaine séance.

³ La municipalité répond immédiatement ou, au plus tard, dans la séance suivante.

⁴ La discussion qui suit se termine par l'adoption d'une résolution, laquelle ne doit pas contenir d'injonction, ou par le passage à l'ordre du jour.

Art. 34a Simple question ou voeu³³

¹ Un membre du conseil peut adresser une simple question ou émettre un voeu à l'adresse de la municipalité.

² La municipalité y répond dans le délai prévu à l'article 34, alinéa 3. Il n'y a pas de vote ni de résolution.

*Sous-section II Pétition*³³

Art. 34b Pétitions³³

¹ Le conseil général ou communal examine les pétitions qui lui sont adressées.

² Tout dépôt d'une pétition est annoncé au conseil lors de sa prochaine séance.

³ Les pétitions dont les termes sont incompréhensibles, inconvenants, injurieux ou illisibles sont classées sans suite.

⁴ Si la pétition porte sur une attribution de la municipalité ou sur une compétence exhaustivement attribuée par la loi à une autorité cantonale ou fédérale, elle est transmise sans délai à l'autorité compétente, sous réserve des dispositions prévues par l'article 34d, alinéa 2 de la présente loi.

⁵ Si la pétition relève de la compétence du conseil, elle est renvoyée à l'examen d'une commission.

Art. 34c Procédure³³

¹ La commission détermine l'objet de la pétition en recueillant tous renseignements utiles, le cas échéant après avoir sollicité l'avis de la municipalité.

² Elle entend en règle générale le ou les pétitionnaires ou leurs représentants.

³ Elle demande le préavis de toute autre commission déjà chargée de traiter d'affaires en relation avec l'objet de la pétition. Elle peut se dessaisir de la pétition pour la transmettre à une autre commission moyennant le consentement de cette dernière.

Art. 34d³³

¹ Lorsque l'objet de la pétition entre dans les attributions du conseil général ou communal, la commission rapporte à ce dernier en proposant :

- a. la prise en considération ; ou
- b. le rejet de la prise en considération et le classement.

² Lorsque la pétition concerne une attribution de la municipalité ou une compétence exhaustivement attribuée par la loi à une autorité cantonale ou fédérale, la commission rapporte au conseil en proposant le renvoi sans délai à l'autorité compétente. Dans ce cas, le conseil peut demander à la municipalité de l'informer de la suite donnée à la pétition.

Art. 34e³³

¹ Quelle que soit la suite donnée à la pétition, il y sera répondu.

*Sous-section III Procédures et fonctionnement du conseil général et du conseil communal*³³

Art. 35 Droit d'initiative de la municipalité³³

¹ Les propositions présentées par la municipalité au conseil général ou communal sont formulées par écrit. Elles prennent la forme d'un préavis. L'article 33, alinéa 4 est réservé.

² Le préavis municipal doit comporter les éléments nécessaires permettant au conseil de prendre une décision en pleine connaissance de cause (considérants) et contenir des conclusions, en principe une par objet soumis à la discussion et au vote.

³ Les propositions présentées par la municipalité au conseil général ou communal sont nécessairement renvoyées à l'examen d'une commission.

⁴ La municipalité peut, d'elle-même ou sur demande d'une commission, se faire représenter dans cette commission, avec voix consultative, par un de ses membres ou, si le règlement du conseil l'y autorise, par un collaborateur.

⁵ La municipalité peut retirer ses propositions jusqu'au vote du conseil général ou communal sur le fond.

⁶ Les rapports des commissions ne sont pas soumis au vote. L'article 35a, alinéa 2 est réservé.

Art. 35a Discussion³³

¹ Les propositions de décisions ou de règlement portées devant le conseil général ou communal peuvent faire l'objet d'amendements. Les amendements peuvent faire l'objet d'amendements (sous-amendements).

² Peuvent proposer des amendements ou des sous-amendements :

- a. les commissions chargées d'examiner les propositions portées devant le conseil ;
- b. les membres du conseil ;
- c. la municipalité.

Art. 35b Vote³³

¹ La discussion close, le président passe au vote.

² Les décisions soumises à la votation doivent être adoptées à la majorité simple, c'est-à-dire à la moitié des suffrages valablement exprimés, plus une voix.

³ Le vote se fait, en principe, à main levée. Le président n'y participe pas. En cas de doute, le président passe à la contre-épreuve. En cas d'égalité, il tranche.

⁴ Le vote électronique est assimilable au vote à main levée. Il peut être utilisé pour le vote à l'appel nominal.

⁵ En cas de vote à main levée, un nombre de membres du conseil défini par le règlement du conseil peut demander le vote à l'appel nominal. En cas d'égalité, le président tranche.

⁶ Un nombre de membres du conseil défini par le règlement du conseil peut demander que le vote ait lieu à bulletin secret, si le règlement du conseil ne l'exclut pas. En cas de vote à bulletin secret, le président prend part au vote. En cas d'égalité, l'objet soumis au vote est réputé refusé.

Art. 36 ⁶ ...

Art. 37 ⁶ ...

Art. 38 ⁶ ...

Art. 39 ⁶ ...

Art. 40 ⁶ ...

Art. 40a ³³

¹ Le conseil général ou communal s'organise librement.

² Il édicte un règlement d'organisation et nomme des commissions.

Art. 40b Groupes politiques ³³

¹ Le règlement du conseil général ou communal peut prévoir la création de groupes politiques.

² Le règlement du conseil arrête le nombre minimum de personnes nécessaires à la création d'un groupe politique.

Art. 40c Droit à l'information des membres du conseil général ou communal ³³

¹ Tout membre du conseil général ou communal peut avoir accès à l'information nécessaire à l'exercice de son mandat.

² Un membre du conseil général ou communal peut se voir refuser les informations suivantes :

- a. les documents internes sur lesquels la municipalité s'est directement fondée pour prendre une décision ;
- b. les informations qui relèvent de la sécurité de la commune ;
- c. les informations qui doivent rester confidentielles pour des motifs prépondérants tenant à la protection de la personnalité ou d'un secret protégé par la loi.

³ En cas de divergences entre un membre du conseil général ou communal et la municipalité quant à l'étendue du droit à l'information, le membre du conseil général ou communal ou la municipalité peut saisir le préfet du district, qui conduit la conciliation entre le conseiller et la municipalité. En cas d'échec de la conciliation, le préfet statue. Le recours prévu à l'article 145 est réservé.

Art. 40d Secret de fonction ³³

¹ Les membres du conseil général ou communal et de la municipalité sont soumis au secret de fonction.

² A ce titre, ils doivent traiter de manière confidentielle tout fait ou renseignement dont ils ont eu connaissance dans l'exercice de leur mandat et dont la divulgation :

- a. est limitée en vertu de la loi ou d'une décision de l'autorité compétente ;
- b. pourrait léser un intérêt public ou privé prépondérant ou les droits de la personnalité ;
- c. interférerait dans une procédure judiciaire ou administrative en cours ; ou
- d. est prohibée en vertu du huis clos prononcé par le conseil général ou communal.

³ Lorsqu'il constate que des faits couverts par le secret de fonction ont été divulgués, le bureau du conseil en informe le préfet du district qui instruit une enquête administrative. Lorsque cette enquête révèle des faits susceptibles de constituer une infraction au sens de la loi pénale, le préfet transmet le dossier au procureur de l'arrondissement concerné.

Art. 40e Commissions ³³

a) Principes

¹ Il existe au sein du conseil général et du conseil communal différents types de commissions. Il s'agit des commissions instituées par la loi, des commissions de surveillance, des commissions ad hoc, des commissions thématiques.

Art. 40f b) Définition ³³

¹ Constituent des commissions de surveillance :

- a. la commission de gestion et
- b. la commission des finances.

² Ces commissions peuvent être regroupées en une seule commission (commission de gestion-finances).

³ Constituent des commissions ad hoc :

- a. les commissions nommées de cas en cas et chargées d'examiner les propositions des membres du conseil et les pétitions ou de préavis sur leur prise en considération et
- b. les commissions nommées de cas en cas et chargées d'examiner les propositions de la municipalité.

⁴ Constituent notamment des commissions thématiques, les commissions nommées pour la durée de la législature, à l'exception de la commission de gestion et de la commission des finances.

Art. 40g d) Fonctionnement³³

¹ Le règlement du conseil définit le mode de désignation des membres des commissions et de leur président.

² Les commissions délibèrent à huis clos.

³ Leurs décisions sont prises à la majorité absolue des membres présents. Le président prend part au vote. En cas d'égalité des voix, son vote est prépondérant.

⁴ Elles peuvent édicter un règlement d'organisation.

⁵ Sauf disposition contraire du règlement d'organisation du conseil :

a. lorsqu'un siège devient vacant, il reste acquis au groupe auquel appartenait le conseiller à remplacer ;

b. lorsqu'un membre d'une commission démissionne de son parti ou quitte son groupe politique ou en est exclu, il est réputé démissionnaire de la commission dans laquelle il représentait ce parti ou ce groupe.

Art. 40h Droit à l'information des membres des commissions³³

¹ L'article 40c de la présente loi régit le droit à l'information des commissions et de leurs membres, sous réserve de dispositions particulières ou contraires de la présente loi.

² Après consultation préalable de la municipalité, une commission peut recevoir ou consulter des intervenants extérieurs pour l'objet traité. Lorsque la commission s'adresse directement à l'administration communale, la municipalité peut demander à être entendue avant que la commission ne procède à l'investigation envisagée et à y participer. En cas d'engagement financier, l'accord de la municipalité est nécessaire.

Art. 40i Secret de fonction des membres des commissions³³

¹ L'article 40d de la présente loi régit le secret de fonction des membres des commissions, sous réserve des alinéas 2 à 4 qui suivent.

² Les commissions peuvent décider que tout ou partie de leurs travaux sont confidentiels, notamment pour le bon exercice de leurs tâches.

³ Les documents de travail des commissions, de même que tous documents ou renseignements qui leur sont soumis dans le cadre de leur mandat, ne sont pas confidentiels, sauf indication contraire de leurs auteurs. Dans ce dernier cas, les documents ou renseignements confidentiels ne peuvent être communiqués ou leur contenu révélé qu'à des membres du conseil général ou communal avec l'autorisation du président de la commission.

⁴ Tous les documents destinés à reproduire ou résumer les déclarations ou propos tenus en commission, telles que les notes de séances, sont confidentiels. De tels documents ne peuvent être transmis qu'aux membres de la commission.

Art. 40j Récusation³³

¹ Un membre du conseil général ou communal ne peut prendre part à une décision ou à une discussion lorsqu'il a un intérêt personnel ou matériel à l'affaire à traiter. Il doit se récuser spontanément ou, à défaut être récusé par un membre du conseil ou par le bureau. Le conseil statue sur la récusation.

² Les décisions sur la récusation et sur l'affaire à traiter sont prises à la majorité des membres restants du conseil. Dans ce cas, les articles 15, alinéa 1 et 26, alinéa 1 de la présente loi ne sont pas applicables.

³ Il est fait mention de la récusation au procès-verbal et sur l'extrait de décision.

⁴ Le règlement du conseil peut instituer un registre des intérêts.

Chapitre III De la municipalité

SECTION I *ATTRIBUTIONS*

Art. 41

¹ L'exécution de tout ce qui a été définitivement arrêté par le conseil général ou communal appartient à la municipalité.

² Celle-ci ne peut, en aucun cas, suspendre de son chef cette exécution.

Art. 42³³

¹ Les attributions des municipalités s'exercent dans les limites déterminées par les lois et par les règlements communaux. Elles concernent spécialement :

1. l'administration des services publics, y compris celle des services industriels ;
2. l'administration des biens communaux (voir art. 44), l'administration du domaine public et des biens affectés aux services publics ;
3. la nomination des collaborateurs et employés de la commune, la fixation de leur traitement et l'exercice du pouvoir disciplinaire (voir art. 4, ch. 9) ;
4. les tâches qui leur sont directement attribuées par la législation cantonale.

Art. 43²²

¹ Dans les limites des compétences de la commune, la police a pour objet :

1. la sécurité, l'ordre et le repos publics, savoir, entre autres :
 - a. la protection des personnes et des biens,
 - b. la police des spectacles, divertissements et fêtes,
 - c. la police des établissements publics et des débits de boissons alcooliques,
 - d. la police de la circulation,
 - e. les mesures relatives à la divagation des animaux ;
2. le service du feu ;
3. la salubrité, savoir, notamment :
 - a. le contrôle des denrées alimentaires et des objets usuels ainsi que des abattoirs,
 - b. les mesures générales relatives à l'hygiène et à la santé des hommes et des animaux,
 - c. les mesures relatives à la propreté des voies et places publiques ;
4. la police des inhumations, des incinérations et des cimetières ;
5. la police des moeurs :
 - a. le contrôle de toutes les activités commerciales temporaires ou ambulantes,
 - b. la police des foires et marchés,
 - c. la protection du travail,
 - d. l'ouverture et la fermeture des magasins ;
6. la police de l'exercice des activités économiques, soit notamment :
 - a. les activités commerciales temporaires ou itinérantes,
 - b. la police des foires et marchés,
 - c. la protection du travail,
 - d. l'ouverture et la fermeture des magasins,
 - e. le commerce d'occasions,
 - f. l'indication des prix,
 - g. les appareils à paiement préalable ;
7. le recensement et le contrôle des habitants, la police des étrangers, la délivrance des actes d'origine, la tenue du rôle des électeurs ;
8. la police des constructions et la surveillance des chantiers ;
9. la police rurale ;
10. les mesures à prendre en cas de sinistres causés par les forces naturelles ;
11. la délivrance des déclarations, attestations et permis.

Art. 44¹⁵

¹ L'administration des biens de la commune comprend :

1. l'administration du domaine privé ; la municipalité a toutefois la compétence de statuer sur l'acquisition de servitudes ne comportant aucune charge pour la commune ; la perception de tout revenu, contribution et taxe ;
2. le placement des capitaux (achats, ventes, emplois) ; la municipalité peut, sans autorisation spéciale du conseil, faire des placements :
 - a. à la Caisse d'épargne cantonale vaudoise ;
 - b. en obligations de la Banque cantonale vaudoise ;
 - c. sous forme de dépôts auprès de la Banque cantonale vaudoise ;
 - d. en obligations de l'Etat de Vaud ou en obligations garanties par celui-ci ;
 - e. en obligations et bons de caisse de la Caisse fédérale et des CFF ;
 - f. en obligations des cantons suisses ;
 - g. en obligations des communes vaudoises ;
 - h. en toutes autres valeurs reconnues pupillaires par le Conseil d'Etat ^A ;
 - i. en actions de la Banque cantonale vaudoise ou de la Banque nationale suisse ;
 - j. en prêts hypothécaires en premier rang selon les normes pratiquées par la Banque cantonale vaudoise :
 - la municipalité peut réaliser des valeurs mobilières provenant de legs, donations ou successions, sauf les titres d'entreprises dans lesquelles la commune a un intérêt public ;
 - la municipalité doit déposer les disponibilités de la commune auprès de la Banque cantonale vaudoise, de la Banque nationale suisse ou encore de tout autre établissement agréé par le conseil général ou communal ;
3. les dépenses relatives à l'administration de la commune, à la gestion du domaine public et privé et à celle des biens affectés aux services publics, dans le cadre du budget et des autres autorisations données par le conseil.

Art. 45^{3,27}

¹ La municipalité est chargée de réprimer par des amendes l'inobservation des règlements de police et des autres contraventions dans la compétence des autorités communales. La procédure est réglée par la loi sur les contraventions ^A.

Art. 46

¹ Le Conseil d'Etat fixe par voie d'arrêté ^A les émoluments que peuvent percevoir les municipalités.

SECTION II ORGANISATION**Art. 47 Nombre**^{7,21}

¹ Les municipalités sont composées de 3, 5, 7 ou 9 membres.

² Le conseil général ou communal fixe ce nombre. Il peut le modifier pour la prochaine législature. Sa décision doit alors intervenir au plus tard le 30 juin de l'année précédant le renouvellement intégral des autorités communales.

Art. 48 Qualité^{21,25}

¹ Ne peuvent être simultanément membres d'une municipalité :

- a. les conjoints, les personnes liées par un partenariat enregistré ou menant de fait une vie commune, les parents et alliés en ligne ascendante ou descendante, ainsi que les frères et soeurs ;
- b. les oncles, tantes, neveux et nièces de sang, cousins et cousines germains, dans les communes dont la population excède 1'000 habitants ;
- c. une personne et le frère ou la soeur de son conjoint, de son partenaire enregistré ou de la personne menant de fait une vie de couple avec elle, dans les communes dont la population excède 1'000 habitants.

Art. 49^{21,33}

¹ Les membres du personnel communal placés sous les ordres de la municipalité ne peuvent faire partie de cette autorité.

² Le boursier et le secrétaire, nommés par la municipalité, sont placés directement sous ses ordres.

Art. 50^{21,25}

¹ Le boursier ne peut ni faire partie de la municipalité ni être conjoint ou partenaire enregistré, parent ou allié en ligne directe ascendante ou descendante, ou frère ou soeur des membres de la municipalité, ni être une personne menant de fait une vie de couple avec l'un de ces membres.

² Le département en charge des relations avec les communes (ci-après : le département) peut, sur demande de la municipalité, autoriser des dérogations à cette règle dans les communes de moins de 400 habitants, en cas de nécessité absolue.

³ ...

Art. 51

¹ Le secrétaire de la municipalité ne peut être parent ou allié au syndic au degré prohibé pour les conseillers municipaux par l'article 48 de la présente loi.

Art. 52²¹

¹ Les fonctions de secrétaire de la municipalité sont incompatibles avec celles de conseiller municipal.

² Le département peut, sur demande de la municipalité, autoriser des dérogations à cette règle dans les communes de moins de 400 habitants, en cas de nécessité absolue.

Art. 52a³³

¹ Le secrétaire municipal est le premier collaborateur du syndic et de la municipalité.

² Il participe aux séances de la municipalité avec voix consultative et tient le procès verbal des séances.

Art. 52b³³

¹ Le secrétaire municipal est notamment en charge :

- a. de la coordination entre la municipalité et l'administration communale ;
- b. de la co-signature des actes de la municipalité, au sens de l'article 67 de la présente loi ;
- c. de la transmission des informations entre la municipalité et le conseil et entre celle-ci et les services de l'Etat ;
- d. de la liaison avec le bureau du conseil ;
- e. de l'exécution des décisions de la municipalité ;
- f. des tâches que lui attribue la municipalité ;
- g. de l'organisation de l'installation des autorités après le renouvellement intégral au sens de l'article 83.

Art. 53^{7, 17, 21} ...

Art. 54¹⁷ ...

Art. 55²¹ ...

Art. 56^{7, 21} ...

Art. 57^{7, 17, 21} ...

Art. 58^{6, 7, 17, 21} ...

Art. 59²¹ ...

Art. 60^{7, 21} ...

Art. 61⁷ ...

Art. 62 Serment

¹ Avant d'entrer en fonctions, les membres de la municipalité prêtent le serment prescrit à l'article 9, auquel on ajoute :

- "Vous promettez également d'administrer avec fidélité et impartialité les biens communaux ; de ne jamais taire les contraventions aux lois, ordonnances et règlements de police qui pourraient venir à votre connaissance ; de nommer toujours le plus éclairé et le plus propre à l'emploi dont il s'agira ; enfin de n'excéder jamais les attributions qui vous sont confiées."

Art. 63 Organisation³³

¹ La municipalité s'organise librement.

² Elle peut édicter un règlement d'organisation. Elle nomme en son sein un ou deux vice-syndics.

Art. 64 Séances^{21, 33}

¹ La municipalité se réunit périodiquement en séance ordinaire aux jours fixés par elle et, en outre, en séance extraordinaire convoquée conformément à l'article 73.

² Les séances et les discussions de la municipalité ne sont pas publiques. Les procès-verbaux de ces séances ne sont pas communiqués à des tiers, sauf en cas de demande de l'autorité de surveillance ou d'une autorité judiciaire.

³ L'article 40c, alinéa 3 est applicable par analogie.

Art. 65 Quorum Majorités

¹ La municipalité ne peut délibérer que si le nombre des membres présents forme la majorité absolue du nombre total de ses membres.

² Les décisions sont prises à la majorité; le président prend part au vote; en cas d'égalité, sa voix est prépondérante.

Art. 65a Récusation^{21, 33}

¹ Un membre de la municipalité ne peut prendre part à une décision ou à une discussion lorsqu'il a un intérêt personnel ou matériel à l'affaire à traiter. Il doit se récuser spontanément ou, à défaut, être récusé par un membre de la municipalité ou par le collège. La municipalité statue sur la récusation.

² Les décisions sur la récusation et sur l'affaire à traiter sont prises à la majorité des membres restants de la municipalité.

³ Il est fait mention de la récusation au procès-verbal et sur l'extrait de décision.

⁴ Si le nombre des membres restants de la municipalité est inférieur à la majorité absolue, l'article 139a s'applique.

Art. 65b Collégialité³³

¹ Sous réserve de l'article 65a, alinéa 2 de la présente loi, la municipalité fonctionne en collège.

Art. 66 Division de la municipalité

¹ La municipalité peut se diviser en sections ou directions.

² Certaines attributions de la municipalité peuvent être réparties à ces sections ou directions.

³ Cette répartition peut faire l'objet soit d'un règlement ou d'une décision de la municipalité, soit d'un règlement pris par le conseil général ou communal.

⁴ Celui qui est au bénéfice d'une compétence au sens des alinéas qui précèdent peut, sous sa responsabilité, déléguer cette compétence de cas en cas.

SECTION III RÈGLES DIVERSES

Art. 67 Actes de la municipalité³³

¹ Pour être réguliers en la forme, les actes de la municipalité doivent être donnés sous la signature du syndic et du secrétaire ou de leur remplaçant désigné par la municipalité, et munis du sceau de cette autorité ; s'ils sont pris en exécution d'une décision du conseil général ou communal, ils doivent mentionner cette décision, laquelle est jointe à l'acte.

² La municipalité peut, par décision, déléguer des pouvoirs de signature à l'un de ses membres, à un cadre ou un employé communal. La délégation s'opère par une procuration expresse donnée sous la signature du syndic et du secrétaire ou de leur remplaçant désigné par la municipalité, et munie du sceau de cette autorité.

³ La procuration peut être spéciale ou générale. Dans ce dernier cas, elle indique les limites et la durée du mandat.

⁴ Les actes pris en vertu d'une délégation de pouvoirs doivent être donnés sous la signature du ou des membres de la municipalité ou de la personne au bénéfice de la délégation.

⁵ Les décisions rendues sur la base d'une délégation sont susceptibles d'un recours administratif auprès de la municipalité. Le recours s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative.

Art. 68

¹ Les actes réguliers en la forme, au sens de l'article 67, engagent la commune, à moins que celle-ci ne rapporte la preuve que le ou les signataires de l'acte, ou l'organe communal lui-même, ont excédé leurs pouvoirs d'une manière manifeste, reconnaissable par les tiers intéressés.

² Est réservée la représentation, selon le droit civil, de la commune agissant comme personne de droit privé (art. 32 et ss CO) ^A.

Art. 68a ^{11,30} ...

Art. 69 Rapports et dénonciations³³

¹ Les rapports des agents publics, ainsi que les dénonciations officielles des membres des autorités communales, se font au syndic, au conseiller municipal ou au collaborateur désigné par la municipalité.

² Il en est de même des plaintes et dénonciations émanant de particuliers, si l'affaire est de la compétence de la municipalité.

³ Les rapports, plaintes ou dénonciations mal adressés sont transmis d'office à l'autorité compétente.

⁴ Les cas graves sont portés à la connaissance de la municipalité dans sa prochaine séance.

Art. 70 ^{3,33}

¹ Les rapports des agents et collaborateurs chargés de signaler les contraventions sont dressés, signés et datés, dans la mesure du possible immédiatement après que leur auteur aura eu connaissance de l'infraction. Ils sont transmis dans le délai le plus bref au syndic ou à l'autorité municipale désignée. Si cette règle n'est pas respectée, ces agents peuvent être punis disciplinairement.

Art. 71 ²⁷

¹ Ces rapports sont présentés par écrit, avec inscription du jour et de l'heure du dépôt.

² ...

³ Les contrevenants, les lésés ou leurs mandataires peuvent, sans frais, prendre connaissance et copie des rapports dressés dans les affaires de la compétence répressive de la municipalité.

Art. 71a Actes du conseil général ou communal³³

¹ Pour être réguliers en la forme, les actes du conseil général ou communal doivent être donnés sous la signature du président et du secrétaire ou de leur remplaçant désigné par le conseil, et munis du sceau de cette autorité ; s'ils sont pris à la suite d'une décision ou d'une proposition de la municipalité, ils doivent mentionner cette décision ou cette proposition, laquelle est jointe à l'acte.

Chapitre IV Du syndic

Art. 72

¹ Le syndic, outre ses attributions spéciales, a le droit de surveillance et de contrôle sur toutes les branches de l'administration.

Art. 73

¹ Le syndic préside la municipalité. Le syndic ou, à son défaut, le vice-président convoque la municipalité de son chef ou à la demande de la moitié des autres membres.

Art. 74

¹ Le syndic communique à la municipalité, dans la première séance qui suit leur réception, les lettres, demandes, pièces et documents qui la concernent comme telle.

Art. 75

¹ Le syndic surveille la rédaction et la tenue à jour du procès-verbal et, en général, tout le travail du secrétaire. Il veille aussi à la conservation et à la bonne tenue des archives communales.

Art. 76

¹ Le syndic est spécialement chargé de l'exécution des lois, décrets et arrêtés. Il peut, sous sa responsabilité, déléguer ce pouvoir aux sections ou directions de la municipalité. Cette délégation fait l'objet d'une mention au procès-verbal des séances de la municipalité.

² En cas d'absence du syndic, ses attributions sont exercées par le vice-président de la municipalité et, à son défaut, par un conseiller municipal désigné par cette autorité.

³ Comme chef d'une direction ou membre d'une section, le syndic est assimilé aux autres conseillers municipaux.

Art. 77 ²⁷

¹ Lorsqu'une infraction, commise sur le territoire de la commune et poursuivable d'office, vient à sa connaissance, le syndic est tenu de la signaler immédiatement au Ministère public.

² Il prend les mesures conservatoires indispensables à la sauvegarde des preuves, surtout de celles dont les traces peuvent disparaître ; il en dresse un procès-verbal, qu'il remet sans délai au Ministère public.

Art. 78 ²⁷ ...

Art. 79 ²⁷ ...

Art. 80 ²⁴ ...

Art. 81

¹ En cas d'absence ou d'insuffisance de la force publique, toute personne doit prêter main-forte au syndic dans le cadre des dispositions qui précèdent.

Art. 82

¹ Si l'ordre public est menacé dans la commune et lorsque l'autorité de la municipalité est méconnue ou insuffisante, le syndic en prévient immédiatement le préfet.

Chapitre V De l'installation des autorités communales**Art. 83 Installation** ^{7,33}

¹ Après les élections sur le renouvellement intégral, le conseil général ou communal ainsi que la municipalité sont installés le plus tôt possible par le préfet, une fois écoulé le délai de dix jours dès l'élection du syndic, dans tous les cas avant le 30 juin.

Art. 84 ⁷ ...

Art. 85

¹ En cas de réclamation ou de recours contre une élection, l'installation peut être renvoyée, sous réserve de ce qui est dit à l'article 92 de la présente loi.

Art. 86 Rôle du préfet

¹ Avant de procéder à l'installation, le préfet s'assure, par l'inspection du tableau des citoyens assermentés s'il s'agit d'un conseil général, ou par les procès-verbaux d'élection s'il s'agit d'un conseil communal ou d'une municipalité, de la régularité de l'admission des citoyens qui se présentent et il fait inscription de cette reconnaissance au registre.

Art. 87

¹ S'il s'agit d'une municipalité, le préfet donne lecture des articles de la présente loi qui concernent les degrés de parenté prohibés pour siéger dans ce corps et il invite tous les membres, en présence les uns des autres, à déclarer s'il existe entre eux quelque degré de parenté ou d'alliance au sens des articles 48 et suivants.

Art. 88 Assermentation

¹ Le préfet donne ensuite lecture de la promesse prescrite par l'article 9, complétée pour la municipalité par l'article 62. A l'appel de son nom, chaque membre lève la main et dit : "Je le promets."

Art. 89

¹ Après la prestation du serment par les membres du conseil général ou du conseil communal, ce corps procède, sous la présidence du préfet, à la nomination de son président et de son secrétaire, qui entrent immédiatement en fonctions.

² Le conseil nomme ensuite les autres membres du bureau.

Art. 90³³

¹ Les membres du conseil général, du conseil communal et de la municipalité absents, de même que ceux élus après une élection complémentaire, sont assermentés devant le conseil général ou communal par le président de ce corps, qui en informe le préfet. Le président leur impartit un délai après l'échéance du délai de réclamation ou de recours prévu par la législation en matière d'exercice des droits politiques.

² En cas d'urgence, ils peuvent prêter serment devant le bureau.

³ Le conseiller municipal ou le conseiller communal qui ne prête pas serment dans le délai imparti par le président est réputé démissionnaire.

Art. 91²¹

¹ Le secrétaire municipal, le boursier et les autres membres du personnel communal appelés de par la loi ou le règlement à prêter serment sont installés par le syndic devant la municipalité.

Art. 92^{7,21}

¹ L'installation du conseil général ou du conseil communal, la formation de son bureau et l'installation de la municipalité ont lieu avant le 30 juin suivant les élections générales. Ces autorités n'entrent cependant en fonction que le 1er juillet.

Art. 93 Remise des documents

¹ L'ancienne municipalité remet à la nouvelle tous les papiers, titres, documents, livres et registres, valeurs pécuniaires, créances et autres biens appartenant à la commune.

² Chacun des membres de l'ancienne municipalité doit renseigner la nouvelle municipalité sur les affaires en cours.

Chapitre VI Règles générales applicables aux autorités communales**SECTION I BUDGET, COMPTES ET GESTION**⁶**Art. 93a**⁶

¹ Le Conseil d'Etat fixe par voie d'arrêté ^Ales règles relatives au budget et aux comptes communaux, lesquelles peuvent être différentes selon l'importance des communes.

Art. 93b^{6,18}

¹ Le Conseil d'Etat peut obliger les communes, les associations de communes, les ententes intercommunales et les autres regroupements de droit public à faire contrôler leurs comptes par un organe de révision.

² Le Conseil d'Etat fixe par voie réglementaire ^Ales critères déterminant l'obligation de faire effectuer ce contrôle, les exigences relatives au réviseur, les modalités de la révision et sa périodicité, lesquelles peuvent être différentes selon l'importance des communes.

Art. 93c^{6,18,33}

¹ La commission de gestion est compétente pour procéder à l'examen de la gestion et des comptes de la commune. Le règlement d'organisation du conseil peut confier l'examen des comptes et, cas échéant, du rapport et du rapport-attestation du réviseur à une commission des finances.

² Le rapport de la municipalité sur la gestion, les comptes arrêtés au 31 décembre précédent, accompagnés cas échéant du rapport et du rapport-attestation du réviseur, sont remis au conseil général ou communal au plus tard le 31 mai de chaque année et renvoyés à l'examen de la commission de gestion. Les compétences de la commission des finances prévues par le règlement du conseil sont réservées.

Art. 93d^{6,18,33}

¹ Le rapport écrit et les observations éventuelles de la commission et, le cas échéant, de la commission des finances, les réponses de la municipalité et les documents visés à l'article précité sont soit communiqués en copie à chaque conseiller dix jours au moins avant la délibération, soit tenus pendant dix jours à la disposition des membres du conseil.

Art. 93e^{6,18,33}

¹ Les restrictions prévues par l'article 40c de la présente loi ne sont pas opposables aux membres des commissions de surveillance dans le cadre de l'exercice de leur mandat de contrôle de la gestion et des comptes, sauf celles qui découlent d'un secret protégé par le droit supérieur.

² Sous réserve des restrictions prévues par l'alinéa premier, la municipalité est tenue de fournir aux commissions de surveillance tous les documents et renseignements nécessaires à l'exercice de leur mandat. Constituent notamment de tels documents ou renseignements :

- a. les comptes communaux, établis conformément aux règles fixées par le Conseil d'Etat selon l'article 93a ;
- b. le rapport-attestation au sens de l'article 93c de la présente loi et le rapport de l'organe de révision ;

- c. toutes les pièces comptables de l'exercice écoulé ;
- d. toutes les pièces relatives à la gestion administrative de la municipalité ;
- e. les extraits de procès-verbaux et les décisions issues des procès-verbaux de la municipalité ;
- f. tous les renseignements portant sur l'exercice écoulé ;
- g. l'interrogation directe des membres de tous dicastères ou services de la municipalité, mais en présence d'une délégation de cette autorité.

³ En cas de divergences entre un membre d'une commission de surveillance et la municipalité quant à l'étendue du droit à l'information, l'article 40c, alinéa 3 de la présente loi est applicable.

Art. 93f^{6, 18}

¹ La municipalité est entendue sur la gestion et les comptes.

Art. 93g¹⁸

¹ Les comptes de la commune, arrêtés par le conseil général ou communal, sont soumis à l'examen et au visa du préfet au plus tard le 15 juillet de chaque année, accompagnés du rapport de révision.

Art. 93h²¹

¹ Sur demande, les municipalités communiquent au département ou au préfet toutes les données financières utiles à l'exercice de la surveillance de l'Etat et nécessaires à l'établissement des indicateurs de la gestion financière.

Art. 93i **Contrôle interne**³³

¹ Le département en charge des relations avec les communes^Aencourage les communes, associations de communes, ententes intercommunales et autres regroupements de droit public à mettre en œuvre un système de contrôle interne adapté à leur taille et à l'importance de leur budget.

SECTION II *RÈGLES DIVERSES*⁶

Art. 94 **Règlements communaux**^{21, 33}

¹ Les communes sont tenues d'avoir un règlement de police et les règlements imposés par la législation cantonale. Elles peuvent avoir d'autres règlements, notamment sur le fonctionnement des autorités et de l'administration communale.

² Les règlements imposés par la législation cantonale de même que les règlements ou dispositions de règlements qui confèrent des droits ou obligations aux autorités ou aux particuliers les uns à l'égard des autres n'ont force de loi qu'après avoir été approuvés par le chef de département concerné. L'article 109 de la loi du 16 mai 1989 sur l'exercice des droits politiques^Aest applicable pour le surplus.

Art. 95 **Incompatibilités**

¹ Lorsqu'au cours d'une même élection, le choix des électeurs s'est porté sur deux citoyens se trouvant dans un cas d'incompatibilité, celui qui a obtenu le plus de suffrages est seul élu. En cas d'égalité, le sort décide. La procédure de tirage au sort est réglée par la LEDP^A.

Art. 96²¹

¹ Si une alliance au degré prohibé au sens des articles 12, alinéa 2, 48, 50 et 51 vient à se former en cours de période entre le président et le secrétaire d'un conseil général ou d'un conseil communal ou entre deux membres d'une municipalité ou entre le boursier et l'un des membres de la municipalité ou entre le syndic et le secrétaire municipal, le dernier arrivé est réputé démissionnaire.

Art. 97 **Obligation de domicile**^{21, 33}

¹ Les membres des conseils généraux, des conseils communaux et des municipalités doivent avoir et conserver leur domicile, aux termes du Code civil^Aet de la législation en matière d'exercice des droits politiques^B, dans la commune où ils exercent leurs fonctions.

² S'ils perdent la qualité d'électeurs, ils sont réputés démissionnaires ; la municipalité en informe immédiatement le bureau du conseil. La démission est effective à compter du jour où l'intéressé est radié du registre des électeurs.

³ ...

Art. 98 **Sanctions**

¹ Le règlement du conseil général ou communal peut frapper d'amendes dans la compétence municipale les conseillers généraux et communaux qui, en dépit d'un avertissement, négligeraient leur devoir de prendre part aux séances.

² Le règlement de la municipalité peut contenir des dispositions semblables à l'égard des membres de celle-ci.

³ Les règlements communaux peuvent en outre prévoir la suppression des avantages afférents à la fonction.

Art. 99

¹ Le bureau du conseil général ou communal, respectivement la municipalité, donne l'avertissement et prononce l'amende.

Art. 100²⁷

¹ Lorsque le conseil général ou communal, la municipalité ou un membre de ces autorités est outragé par un tiers se trouvant dans la salle, le coupable est expulsé par les agents de la force publique.

² S'il s'agit d'un fait paraissant constituer un délit, procès-verbal est dressé et transmis au Ministère public, la cause étant instruite et jugée selon les règles du Code de procédure pénale suisse ^A.

Art. 100a Interdiction d'accepter ou de solliciter des libéralités ou d'autres avantages³³

¹ Les membres du conseil général ou communal, de la municipalité et de l'administration communale ne doivent ni accepter, ni solliciter, ni se faire promettre des libéralités ou d'autres avantages directement ou indirectement liés à l'exercice de leur fonction, que ce soit pour eux-mêmes ou pour des tiers. Font exception les libéralités ou les avantages usuels et de faible valeur.

Chapitre VII De la responsabilité civile des membres des autorités et des collaborateurs communaux³³

Art. 101² ...

Art. 102² ...

Art. 103^{2,33}

¹ Le collaborateur attaqué pénalement pour une faute commise dans l'exercice de ses fonctions doit en aviser sans délai la municipalité.

² Si la municipalité estime l'action injustifiée, elle prend, aux frais de la commune, toutes mesures propres à assurer la défense du collaborateur.

Chapitre VIII Territoire communal⁶

Art. 104 Limites territoriales⁶

a) En général

¹ Les limites territoriales doivent coïncider, autant que possible, avec des limites naturelles ou avec des limites de propriété.

Art. 104a b) Communes riveraines d'un cours d'eau⁶

¹ Lorsque la limite entre deux communes est formée par un cours d'eau, la ligne de démarcation suit le milieu du lit, sauf convention ou décision contraire au sens des articles 104c, 104d et 104e.

² Les lents déplacements naturels du lit du cours d'eau, par érosion ou atterrissements, entraînent un déplacement de la limite territoriale, indépendamment des indications du registre foncier.

³ Les autres déplacements naturels, de même que les déplacements artificiels du lit du cours d'eau, nécessitent une nouvelle détermination de la limite territoriale en application des articles 104c, 104d ou 104e. L'avis du Département des travaux publics (Service des eaux) ^A est requis dans tous les cas.

Art. 104b c) Communes riveraines d'un lac⁶

¹ Sur les lacs et autres nappes d'eau, les limites des communes sont déterminées graphiquement, conformément au plan d'ensemble du territoire cantonal prévu par la loi sur le registre foncier ^A.

Art. 104c Modification des limites⁶

a) Modifications conventionnelles

¹ Sauf les exceptions prévues aux articles 104a, alinéas 1 et 2, 104e à 104g, toute modification des limites territoriales d'une commune exige une convention conclue par les communes intéressées.

² La conclusion de cette convention est précédée d'une enquête publique de trente jours, ouverte dans chacune des communes par le dépôt d'un projet motivé accompagné d'un plan de situation établi par un géomètre officiel; ce plan indique les limites communales actuelles et les nouvelles limites proposées.

³ Durant le délai d'enquête, les oppositions motivées sont adressées par écrit au greffe de la commune où l'opposant a son domicile, une propriété immobilière ou un fonds grevé d'un droit réel en sa faveur.

⁴ Au surplus, l'article 110, alinéas 2 et 3, et l'article 111 sont applicables par analogie.

⁵ L'avis du Département des finances (Direction du cadastre) ^A est requis dans tous les cas.

Art. 104d^{6,31}

¹ Des rectifications techniques et de minime importance peuvent être convenues par les municipalités des communes concernées, moyennant approbation du département en charge de la mensuration officielle ^A. Le département en charge des relations avec les communes ^B en est informé.

² Dans ce cas, il n'y a pas d'enquête publique, mais les nouvelles limites sont communiquées, par avis recommandé, aux propriétaires privés des parcelles touchées, lesquels ont un délai de dix jours pour adresser leurs observations ou une opposition motivée éventuelles au département en charge de la mensuration officielle. Celui-ci sursoit à statuer jusqu'à l'expiration de ce délai.

³ Quand la rectification des limites territoriales est liée à une procédure d'expropriation, l'autorité cantonale qui ordonne l'expropriation est compétente pour assurer en même temps l'application du présent article.

Art. 104e b) Modifications par décision de l'autorité cantonale ⁶

¹ Aux conditions fixées à l'article 104f, une modification des limites territoriales peut exceptionnellement être imposée à deux ou plusieurs communes dans les cas suivants :

1. quand cette modification est étroitement liée à la réalisation de travaux qui présentent un intérêt général ;
2. quand elle est indispensable pour prévenir ou pour faire cesser un conflit de compétence entre communes.

Art. 104f ⁶

¹ Toutefois, une modification des limites territoriales conforme à l'article 104e ne peut avoir lieu qu'aux conditions suivantes :

1. les communes doivent avoir été sollicitées d'adopter conventionnellement la modification proposée ;
2. dans le cas de l'article 104e, chiffre 1, la modification doit être indispensable à la réalisation des travaux dont il s'agit ou en être la conséquence nécessaire ;
3. le ou les fragments de territoire qui passent d'une commune à une autre doivent être relativement minimes, tant en chiffres absolus que par rapport à la superficie totale de la commune cédante ; on tiendra compte, le cas échéant, de diminutions territoriales imposées à la commune ou consenties par elle antérieurement ;
4. l'autorité compétente doit s'assurer que le ou les fragments de territoire dont il s'agit n'ont pas une valeur idéale pour la commune cédante, notamment en tant que site historique.

Art. 104g ⁶

¹ L'autorité compétente pour appliquer les deux articles qui précèdent est le Grand Conseil. La procédure est fixée par le Conseil d'Etat.

² Le décret du Grand Conseil détermine les nouvelles limites territoriales et la compensation à laquelle la ou les communes intéressées pourraient avoir droit, conformément à l'article 104h.

Art. 104h c) Compensation ⁶

¹ En règle générale, la modification de la limite territoriale se fait par un échange de territoires, de façon à ne pas changer la superficie totale de la commune ou à ne la changer que dans une faible mesure.

² Si la modification cause un préjudice financier appréciable à l'une des communes et procure à une autre commune un avantage correspondant, une compensation équitable peut être accordée à celle-là.

Art. 104i d) Mesures provisionnelles ⁶

¹ Lorsque des travaux publics ou privés ou un remaniement parcellaire sont de nature à entraîner une modification de limites territoriales, le département en charge des relations avec les communes ^A, statuant d'office ou sur réquisition d'une autorité ou de toute personne intéressée, peut fixer un délai aux communes concernées pour procéder conformément aux articles 104c et 104d.

² Sur proposition du département, le Conseil d'Etat peut interdire l'exécution de tout ou partie des travaux ou des opérations pendant la durée de ce délai.

³ Si, à l'expiration du délai, les communes n'ont pas conclu de convention approuvée par le Conseil d'Etat ou si, durant le cours du délai, l'une des communes fait savoir qu'elle ne peut ou ne veut pas conclure une telle convention, le Grand Conseil peut ordonner le déplacement des limites, conformément aux articles 104e à 104g. Dans ce cas, l'interdiction prévue à l'alinéa 2 ci-dessus peut être prolongée par le Conseil d'Etat jusqu'à ce que la décision cantonale entre en force.

Art. 105 ⁶

¹ Les noms des communes sont déterminés par la loi. La désignation du chef-lieu d'une commune ne peut être modifiée que par décret du Grand Conseil; la procédure est fixée par le Conseil d'Etat.

Chapitre IX Constitution de nouvelles communes, fusion de communes

Art. 106 Division

¹ Le Grand Conseil est seul compétent pour constituer en une nouvelle commune un territoire détaché d'une commune existante.

² Un tel fractionnement exige au préalable une décision du conseil général ou communal, que le Grand Conseil est appelé à ratifier par décret. Cette décision ne peut pas être soustraite au référendum.

Art. 107 ^{6, 20} ...

Chapitre IXbis Collaboration intercommunale ¹⁴

Art. 107a Principes ^{14, 21}

¹ Plusieurs communes peuvent collaborer pour accomplir ensemble des tâches d'intérêt commun. Elles veillent à choisir la forme de collaboration la plus appropriée.

² La collaboration intercommunale revêt en principe les formes suivantes :

- a. contrat de droit administratif ;
- b. entente intercommunale ;
- c. association de communes ;
- d. fédération de communes ;
- e. agglomération ;
- f. personnes morales de droit privé.

³ L'article 3a est réservé.

Art. 107b Contrat de droit administratif ^{14, 21}

¹ Une ou plusieurs municipalités peuvent déléguer certaines de leurs attributions à une autre municipalité, cas échéant à l'autorité exécutive d'une association de communes, d'une fédération de communes ou d'une agglomération. A cet effet, elles concluent un contrat de droit administratif (convention) dont la teneur est portée à la connaissance des conseils généraux ou communaux.

² Un exemplaire est remis aux préfectures des districts concernés.

Chapitre X Ententes intercommunales ⁶

Art. 108 ¹⁴ ...

Art. 109 ^{6, 14} ...

Art. 109a Définition ³³

¹ Par entente intercommunale, il faut entendre tout accord écrit entre deux ou plusieurs communes par lequel elles conviennent d'exercer en commun un service public ou une tâche d'intérêt public.

Art. 110 Contenu et approbation ^{6, 14, 33}

¹ L'entente intercommunale fait l'objet d'une convention écrite.

² La convention doit déterminer :

1. les communes parties ;
2. son but ;
3. la commune boursière ;
4. le ou les services ou la tâche d'intérêt public exercés en commun ;
5. son organisation, notamment les compétences et les responsabilités réciproques de l'administration du service commun et celles des administrations communales intéressées ;
6. le mode de répartition des frais ;
7. le statut des biens ;
8. les modalités de résiliation.

³ La convention doit être adoptée par le conseil général ou communal de chaque commune partie.

⁴ Avant de conclure ou de modifier la convention avec les municipalités des communes parties, la municipalité soumet l'avant-projet de texte au bureau du conseil, qui nomme une commission.

⁵ La commission nommée adresse à la municipalité sa réponse à la consultation.

⁶ La municipalité informe la commission de la suite donnée à ses prises de position dans le cadre du processus d'adoption du projet par les municipalités.

⁷ Le projet définitif présenté au conseil par la municipalité ne peut être amendé.

⁸ La convention n'a de force exécutoire qu'après avoir été approuvée par le Conseil d'Etat qui en vérifie la légalité. L'approbation est publiée dans la Feuille des avis officiels. La publication fait partir les délais légaux pour un éventuel dépôt d'une demande de référendum ou d'une requête à la Cour constitutionnelle du Tribunal cantonal.

Art. 110a ^{6, 14} ...

Art. 110b Règles de majorité ¹⁴

¹ La convention peut prévoir que les décisions relatives au budget et aux comptes sont valablement prises par une majorité déterminée des communes membres.

² Ces décisions s'imposent à toutes les communes de l'entente.

Art. 110c ^{14, 33}

¹ Toute modification de la convention doit être adoptée par l'ensemble des conseils généraux ou communaux des communes membres puis soumise à l'approbation du Conseil d'Etat.

² La dissolution de l'entente est régie par l'article 127, alinéa 1 de la présente loi.

Art. 110d Obligation de collaborer ²¹

¹ L'article 126a s'applique par analogie aux ententes intercommunales.

Chapitre Xbis ⁶

Art. 111 Tribunal arbitral ^{6, 14, 28}

¹ Il est statué sur les difficultés résultant de l'interprétation et de l'application des contrats de droit administratif et des conventions des articles 104c, 107, 107b, 110, par un tribunal arbitral nommé, à la réquisition de la commune la plus diligente, conformément au Code de procédure civile suisse ^A.

² Cette règle s'applique par analogie aux actes découlant de la décision de l'article 106, alinéa 2.

Chapitre XI Associations de communes ⁶

Art. 112 Principe ^{14, 21}

¹ Les communes peuvent collaborer sous la forme d'une association de communes pour accomplir ensemble des tâches de compétence communale.

² Une tâche au moins, dite principale, doit être assumée en commun par toutes les communes membres; d'autres tâches, dites optionnelles, peuvent être accomplies par certaines d'entre elles seulement.

³ Les communes membres ne supportent financièrement que les tâches auxquelles elles ont formellement accepté de participer.

Art. 113 Approbation ³³

¹ Les statuts, élaborés d'entente entre les municipalités, doivent être soumis au vote du conseil général ou communal de chaque commune.

^{1bis} Avant d'adopter les statuts de l'association avec les municipalités des communes parties, la municipalité soumet l'avant-projet de texte au bureau du conseil, qui nomme une commission.

^{1ter} La commission nommée adresse à la municipalité sa réponse à la consultation.

^{1quater} La municipalité informe la commission de la suite donnée à ses prises de position dans le cadre du processus d'adoption du projet par les municipalités.

^{1quinquies} La présente procédure s'applique également en cas de modification des statuts dans le cas où le conseil communal ou général est compétent, selon l'article 126, alinéa 2 de la présente loi.

^{1sexies} Le projet définitif de statuts présenté au conseil par la municipalité ne peut être amendé.

² Après que chaque commune a adopté les statuts, ceux-ci sont soumis à l'approbation du Conseil d'Etat qui en vérifie la légalité. L'approbation est publiée dans la Feuille des avis officiels. La publication fait partir les délais légaux pour un éventuel dépôt d'une demande de référendum ou d'une requête à la Cour constitutionnelle du Tribunal cantonal.

³ L'approbation du Conseil d'Etat donne existence légale à l'association et confère à celle-ci la personnalité morale de droit public.

Art. 114 Droit applicable ³³

¹ Les dispositions concernant les communes et les autorités communales sont applicables par analogie à l'association, à la fédération de communes, à l'agglomération et à toute autre forme de corporation de droit public comprenant des communes prévue par la présente loi ou les lois spéciales, pour autant que ces dispositions ne soient pas en contradiction avec les lois précitées.

Art. 115 Statuts ^{6, 14, 21, 33}

¹ Les statuts doivent déterminer :

1. les communes membres de l'association ;
2. le nom de l'association, le but ou les buts poursuivis ;
3. le lieu où l'association a son siège ;
4. la tâche ou les tâches principales assumées par l'ensemble des communes membres ;
5. la tâche ou les tâches optionnelles et l'énumération des communes qui y participent ;
6. la représentation des communes au conseil intercommunal et l'autorité de nomination des délégués et cas échéant de leurs suppléants (conseil général ou communal et/ou municipalité) ;

7. les règles relatives à la convocation des délégués ;
8. la composition du comité de direction et la qualité de ses membres ;
9. les compétences respectives du conseil intercommunal et du comité de direction ;
10. la proportion dans laquelle les communes associées participent à la constitution du capital de dotation et au bénéfice ou déficit éventuel de l'association ;
11. les ressources de l'association ;
12. le mode de répartition des charges financières entre les communes membres, selon qu'il s'agit de tâches principales ou de tâches optionnelles ;
13. la possibilité pour l'association d'emprunter, le montant du plafond d'endettement au sens de l'article 143 devant toutefois être précisé ;
14. la possibilité pour l'association d'offrir des prestations à d'autres associations, fédérations, agglomérations ou à d'autres communes par contrat de droit administratif ;
15. les conditions à observer pour l'admission de nouvelles communes et pour le retrait d'une commune, y compris les droits et obligations de la commune sortante ;
16. les règles concernant la dissolution de l'association, le sort des biens et celui de ses dettes.

Art. 116 **Organes** ^{14, 21, 33}

¹ Les organes de l'association sont :

- a. le conseil intercommunal ;
- b. le comité de direction ;
- c. la commission de gestion.

² Les membres de ces organes doivent être des électeurs des communes membres de l'association.

³ Les membres des organes de l'association sont installés avant le 30 septembre suivant les élections générales. Ils entrent en fonction dès leur assermentation. Pour le surplus, les articles 89 à 93 de la présente loi sont applicables.

Art. 117 **Conseil intercommunal** ¹⁴

¹ Le conseil intercommunal est composé de délégués des communes membres de l'association.

Art. 118

¹ Le mandat de délégué est de la même durée que celui des conseillers communaux. Dans les communes où il y a un conseil général, il est de la même durée que celui des conseillers municipaux.

² La désignation des délégués a lieu au début de chaque législature communale, sauf dispositions contraires des statuts.

³ Les délégués peuvent être révoqués par l'autorité qui les a nommés.

Art. 119

¹ Le conseil joue dans l'association le rôle du conseil général ou communal dans la commune.

² Il désigne son président et son secrétaire; il élit les membres du comité de direction, ainsi que son président.

³ Il établit les règlements destinés à assurer le fonctionnement du service exploité par l'association. L'article 94 est réservé.

⁴ Il peut déléguer certaines de ses attributions à une ou plusieurs commissions.

Art. 120 **Droit de vote** ¹⁴

¹ Pour les décisions relatives aux tâches principales, tous les délégués au conseil intercommunal prennent part au vote.

² Pour les décisions relatives aux tâches optionnelles, seuls les délégués des communes concernées prennent part au vote.

³ Sauf disposition contraire des statuts, les décisions se prennent à la majorité simple.

Art. 120a **Initiative et référendum** ^{6, 21, 26}

¹ Les droits d'initiative et de référendum s'exercent dans les cas et aux conditions prévus par la législation sur les droits politiques ^A.

Art. 121 **Comité de direction** ¹⁴

¹ Un comité de direction de trois membres au moins est choisi par le conseil intercommunal, pour la même durée que celui-ci.

² Il nomme un secrétaire qui peut être celui du conseil intercommunal.

³ Les membres du conseil intercommunal qui sont élus au comité de direction perdent leur qualité de délégués.

Art. 122

¹ Le comité exerce, dans le cadre de l'activité de l'association, les fonctions prévues pour les municipalités.

² Il exécute les décisions prises par le conseil. Il représente l'association envers les tiers.

³ Il veille à ce que le service soit utilisé par les usagers conformément au règlement établi par le conseil, et il prend les sanctions prévues.

⁴ Il nomme et destitue le personnel et exerce à son égard le pouvoir disciplinaire.

⁵ Les statuts de l'association peuvent autoriser une délégation de pouvoirs.

Art. 123 ⁶

¹ Les décisions que l'association prend, par l'organe de ses conseils, sont exécutoires sans l'approbation des communes membres.

² ...

³ Les dispositions du chapitre XIII sont au surplus réservées.

Art. 124 Ressources ^{6, 21}

¹ ...

² L'association n'a pas le droit de lever des impôts. En revanche, elle peut percevoir des taxes sur les usagers ou bénéficiaires du service qu'elle exploite.

³ Les municipalités des communes associées peuvent être chargées de l'encaissement des taxes pour le compte de l'association.

Art. 125 Comptes, budget, gestion ^{6, 14}

¹ L'association tient une comptabilité indépendante, soumise aux règles de la comptabilité communale ^A.

² Un centre budgétaire est ouvert dans la classification administrative pour chacune des tâches. Les frais communs ainsi que les frais financiers sont imputés à chaque tâche selon des clés de répartition fixées par le conseil intercommunal.

Art. 125a ¹⁴

¹ Les comptes sont examinés par la commission de gestion de l'association, qui fait rapport au conseil intercommunal et lui donne son préavis.

² Le comité de direction fournit à la commission de gestion de l'association tous les documents et renseignements nécessaires à l'exercice de sa mission.

Art. 125b ¹⁴

¹ Le comité de direction établit un rapport de gestion, qu'il présente au conseil intercommunal en même temps que les comptes.

² Le rapport de gestion est examiné par la commission de gestion de l'association, puis, sur son préavis, approuvé par le conseil intercommunal. Il est communiqué aux communes membres.

³ La municipalité informe annuellement le conseil général ou communal de l'activité de l'association.

Art. 125c ¹⁴

¹ Le budget doit être adopté par le conseil intercommunal trois mois avant le début de l'exercice.

² Toutefois, lorsque le budget n'implique aucun report de charge sur les budgets des communes membres, il peut être adopté jusqu'au 15 décembre.

³ Le vote sur les comptes et la gestion doit intervenir avant le 15 juillet.

⁴ Les comptes sont soumis à l'examen et au visa du préfet du district dans lequel l'association a son siège.

⁵ Le budget et les comptes sont communiqués aux communes membres de l'association.

Art. 126 Modification des statuts ^{6, 14, 21, 33}

¹ Les statuts peuvent être modifiés par décision du conseil intercommunal.

² Cependant, la modification des buts principaux ou des tâches principales de l'association, la modification des règles de représentation des communes au sein des organes de l'association, l'augmentation du capital de dotation, la modification du mode de répartition des charges et l'élévation du montant du plafond d'endettement nécessitent l'approbation du conseil général ou communal de chacune des communes membres de l'association, à moins que les statuts ne prévoient une majorité qualifiée du conseil intercommunal ou de l'ensemble des conseils des communes membres de l'association. L'adjonction, la modification ou la suppression de cette majorité est soumise au présent alinéa.

³ Toute modification des statuts doit être soumise à l'approbation du Conseil d'Etat qui en vérifie la légalité.

⁴ Les modifications des statuts par décision du conseil intercommunal doivent être communiquées dans les dix jours aux municipalités des communes associées. Dans un délai de vingt jours à compter de cette communication, chaque municipalité peut adresser au Conseil d'Etat des observations au sujet de ces modifications.

⁵ ...

Art. 126a Intérêt régional prépondérant ¹⁴

¹ Lorsqu'un intérêt régional prépondérant le justifie, le Conseil d'Etat peut obliger une ou des communes à s'associer ou à adhérer à une association.

² Pour le même motif, il peut obliger une association à recevoir d'autres communes.

³ A défaut d'entente sur les conditions d'adhésion, le Conseil d'Etat décide.

⁴ Dans tous les cas, il entend les intéressés et prend l'avis du préfet.

Art. 127 Dissolution ^{6, 33}

¹ L'association est dissoute par la volonté de tous les conseils généraux ou communaux. Au cas où tous les conseils moins un prendraient la décision de renoncer à l'association, celle-ci serait également dissoute. La décision de dissolution est communiquée au Conseil d'Etat.

² La liquidation s'opère par les soins des organes de l'association. Envers les tiers, les communes sont responsables solidairement des dettes de l'association.

³ A défaut d'accord, les droits des communes associées sur l'actif d'une association en liquidation, de même que leurs droits et obligations réciproques après extinction du passif, sont déterminés par des arbitres conformément à l'article 111.

⁴ L'alinéa 3 s'applique de même en cas de litige sur les droits et obligations d'une commune qui se retire d'une association.

Art. 128 Groupement intercantonal de communes ^{6, 14}

¹ Lorsqu'une ou des communes vaudoises ou une association de communes vaudoises désirent créer, avec une ou des communes d'un autre canton, un groupement analogue à une association au sens des articles 112 à 127, une convention intercantonale est nécessaire, laquelle détermine notamment le but et la forme du groupement, le mode de contrôle auquel sa gestion est soumise et les modalités de règlement des litiges éventuels.

² Pour la conclusion d'ententes intercommunales, sans personnalité morale, au sens de l'article 110, avec une ou des communes d'un autre canton, l'approbation du Conseil d'Etat est nécessaire.

Chapitre XIbis Fédérations de communes ²¹

Art. 128a Principe ^{6, 21}

¹ Les communes peuvent collaborer sous la forme d'une fédération de communes pour accomplir ensemble des tâches de compétence communale.

Art. 128b Droit applicable ^{6, 21}

¹ Les dispositions relatives aux associations de communes s'appliquent par analogie aux fédérations de communes, sous réserve des dispositions ci-après.

Art. 128c Particularités ²¹

¹ Les communes membres d'une fédération sont en principe contiguës.

² Une commune ne peut faire partie que d'une fédération, sa participation à d'autres formes de collaboration restant possible.

³ Les communes membres d'une fédération doivent toutes lui déléguer la ou les mêmes tâches à accomplir.

Art. 128d Organes et composition ²¹

¹ Les organes de la fédération sont :

- a. le conseil de fédération, qui est l'autorité délibérante ;
- b. le comité de fédération, qui est l'autorité exécutive ;
- c. la commission de gestion.

² Le conseil de fédération est composé de délégués des communes membres de la fédération. Ils sont élus par le conseil général ou communal de la commune qu'ils représentent. Ils doivent être membres de cette autorité ou conseillers municipaux.

³ Le comité de fédération est composé de trois membres au moins. Il est élu par le conseil de fédération. Les membres du comité de fédération doivent être des conseillers municipaux des communes membres.

⁴ Les membres de la commission de gestion doivent être membres du conseil de fédération.

Art. 128e Financement ²¹

¹ La fédération n'a pas le droit de lever des impôts et de percevoir des taxes à titre de ressources propres. Son financement est assuré par des contributions des communes membres.

² La fédération peut être chargée de l'encaissement de taxes pour le compte de ses membres sur les usagers ou bénéficiaires du service qu'elle exploite. Elle peut également être chargée d'édicter les règlements et tarifs des taxes.

Art. 128f Participation à une association de communes ²¹

¹ Une fédération peut être membre d'une association de communes. Les statuts de l'association déterminent notamment la représentation et la participation financière de la fédération.

Chapitre XIter Agglomérations²¹

Art. 128g Principe²¹

¹ Les communes peuvent collaborer sous la forme d'une agglomération pour accomplir ensemble des tâches de compétence communale, en particulier des tâches propres au milieu urbain.

² L'agglomération est composée de communes urbaines contiguës qui :

- a. ont en commun une ville-centre au moins, et
- b. sont étroitement liées entre elles, notamment des points de vue urbanistique, économique et socio-culturel.

Art. 128h Organes²¹

¹ Les organes de l'agglomération sont :

- a. le conseil d'agglomération, qui est l'autorité délibérante ;
- b. le comité d'agglomération, qui est l'autorité exécutive ;
- c. la commission de gestion.

Art. 128i Droit applicable²¹

¹ Au surplus, les dispositions relatives aux fédérations de communes, y compris l'article 128b, s'appliquent par analogie aux agglomérations.

Chapitre XIquater Associations et fondations de droit privé²¹

Art. 128j²¹

¹ Toute commune peut fonder une association à but idéal, conformément aux articles 60 et suivants du Code civil suisse^A, avec une ou d'autres communes ou avec des personnes privées. Elle peut aussi adhérer à une telle association.

Art. 128k Création et dissolution²¹

¹ Les communes peuvent créer des fondations de droit privé.

² Chaque année, les comptes de la fondation doivent être portés à la connaissance du conseil général ou communal, par voie de communication écrite.

³ Les dispositions du présent article s'appliquent par analogie aux fondations créées par des tiers ou conjointement avec des tiers et auxquelles la commune participe financièrement.

Chapitre XII Des fractions de communes

Art. 129

¹ Des fractions de communes (hameaux, villages) ne peuvent être créées, par décret du Grand Conseil, qu'en cas de nécessité reconnue.

² De même, c'est par décret qu'il est mis fin à l'existence d'une fraction de commune. Lorsque le Conseil d'Etat estime que l'existence d'une fraction ne se justifie plus, il en propose la dissolution.

³ Dans tous les cas, la commune et, respectivement, la fraction de commune sont appelées à donner leur préavis.

Art. 130

¹ Le décret détermine le territoire et la dénomination de la fraction de commune.

Art. 131

¹ Le décret du Grand Conseil détermine limitativement les attributions de la fraction de commune, attributions dont la commune se trouve, de ce fait, déchargée.

² Dans la suite, après entente entre la commune et la fraction de commune, une partie des attributions de celle-ci peut, par arrêté du Conseil d'Etat, faire retour à la première.

Art. 132

¹ La fraction de commune jouit de la personnalité morale de droit public pour l'exercice de ses attributions. Dans ces limites, elle est assimilée à une commune. Elle continue à faire partie de sa commune à tous autres égards.

Art. 133 Electeurs

¹ Sont de droit électeurs dans la fraction de commune tous les citoyens actifs ayant droit de vote au communal et résidant sur le territoire de la fraction de commune.

Art. 134 Organes

¹ Les organes de la fraction de commune sont :

- a. un conseil de village ou conseil administratif, selon décision du Grand Conseil ;
- b. un conseil exécutif.

² Les dispositions légales et réglementaires relatives au conseil général s'appliquent par analogie au conseil de village, celles concernant le conseil communal au conseil administratif et celles sur la municipalité au conseil exécutif. Le président du conseil exécutif est assimilé au syndic.

Art. 135

¹ Les agents publics de la fraction de commune n'ont pas qualité d'agents de la commune.

Art. 136^{2, 10}

¹ Les dispositions qui régissent l'élection des organes de la commune s'appliquent par analogie à l'élection des organes de la fraction.

Chapitre XIII De la surveillance de l'Etat sur les communes

Art. 137 Pouvoir de surveillance²¹

¹ L'Etat veille à ce que les communes s'administrent de manière conforme à la loi.

² ...

Art. 138 Organes de surveillance

¹ Le pouvoir de surveillance est exercé par le Conseil d'Etat, par le département en charge des relations avec les communes A, par les préfets et par les autres autorités désignées par les lois spéciales.

Art. 139

¹ Le Conseil d'Etat est autorité suprême de surveillance.

² Il est compétent dans tous les cas où la loi ne prévoit pas l'intervention d'une autre autorité.

³ Il peut être saisi d'un recours contre toute décision d'une autre autorité de surveillance.

⁴ Ses décisions sont définitives.

Art. 139a²¹

¹ Lorsque la municipalité ne peut être constituée ou n'est provisoirement plus constituée, le Conseil d'Etat repourvoit les sièges vacants; il s'adresse à cet effet de préférence à des électeurs domiciliés dans la commune. Il peut aussi, au besoin, prononcer la mise sous régie de la commune.

Art. 139b Suspension et révocation^{21, 33}

¹ En présence de motifs graves, sur requête de la municipalité ou de la majorité des deux tiers du conseil général ou communal, le Conseil d'Etat, peut suspendre un ou plusieurs membres de la municipalité ou du conseil général ou communal. Le Conseil d'Etat détermine la durée de la suspension, qui ne peut excéder une année. La décision est renouvelable dans le cas où une procédure pénale reste pendante.

² Constituent des motifs graves toutes les circonstances qui, selon les règles de la bonne foi, ne permettent pas la continuation du mandat pour lequel le ou les membres de la municipalité ou du conseil général ou communal ont été élus ou sont de nature à compromettre la confiance ou l'autorité qu'impliquent leurs fonctions. Sont notamment considérés comme de tels motifs l'ouverture d'une instruction pénale à raison d'un crime ou d'un délit, une incapacité durable, une absence prolongée ou une violation des dispositions de la présente loi en matière de conflit d'intérêt ou d'interdiction d'accepter ou de solliciter des libéralités ou d'autres avantages (au sens des articles 65a et 100a de la présente loi).

³ Le Conseil d'Etat soumet la question de la révocation d'un ou de plusieurs membres de la municipalité ou du conseil communal au corps électoral de la commune concernée :

- a. lorsque la durée de la suspension est échuë et que l'intéressé se trouve encore en incapacité ou en absence ;
- b. lorsque l'intéressé concerné a fait l'objet d'une décision pénale condamatoire à raison d'un crime ou d'un délit, définitive et exécutoire ;
- c. lorsqu'une enquête administrative a permis d'établir la responsabilité de l'intéressé dans le cas d'une perturbation des relations avec ses homologues et qu'une tentative de conciliation du préfet ou chef du département en relation avec les communes a échoué ;
- d. lorsqu'une enquête administrative a permis d'établir la réalisation de l'un des cas visés aux articles 65a et 100a de la présente loi.

⁴ Lorsque de tels motifs concernent un ou plusieurs membres du conseil général, le Conseil d'Etat soumet la question de la révocation à ce corps. La loi sur l'exercice des droits politiques^A règle la procédure.

⁵ Si plusieurs membres de la municipalité ou du conseil communal sont suspendus, les articles 139 et 139a de la présente loi et 82, 86 à 87 de la loi du 16 mai 1989 sur l'exercice des droits politiques s'appliquent.

Art. 140

¹ Le département en charge des relations avec les communes ^Adirige l'activité des autorités inférieures de surveillance. Il coordonne l'activité des autres départements en matière de surveillance des communes.

² Il peut adresser aux autorités communales des recommandations ou des avertissements.

³ Il n'a de pouvoirs de décision et de direction que dans les cas expressément prévus par la loi.

Art. 140a ^{6, 8, 23} ...**Art. 140b** ^{6, 16, 23} ...**Art. 140c** ^{16, 33}

¹ Le Conseil d'Etat peut accorder une aide financière aux communes obérées, selon des critères qu'il fixe par voie d'arrêté.

Art. 141

¹ Les préfets surveillent régulièrement l'activité et la gestion des communes de leur district et font rapport au département en charge des relations avec les communes ^A.

² Ils peuvent participer aux séances des conseils généraux ou communaux, mais avec voix consultative seulement.

³ Ils peuvent consulter en tout temps, et ils examinent une fois par an au moins les registres de procès-verbaux et autres registres communaux, ainsi que les comptes des communes.

⁴ D'office ou à la requête du Conseil d'Etat ou du département en charge des relations avec les communes, ils peuvent en tout temps procéder à des enquêtes administratives et demander aux autorités communales des rapports sur des objets déterminés.

Art. 142 Immeubles ^{6, 21}

¹ Les décisions communales portant aliénation d'immeubles ou de droits réels immobiliers doivent être communiquées au préfet. Il en est de même des décisions portant aliénation d'actions ou parts de sociétés immobilières.

² ...

³ ...

Art. 143 Emprunts ²¹

¹ Au début de chaque législature, les communes déterminent dans le cadre de la politique des emprunts un plafond d'endettement. Elles en informent le département en charge des relations avec les communes qui en prend acte.

² Lorsque le plafond d'endettement est modifié en cours de législature, il fait l'objet d'une demande d'autorisation auprès du Conseil d'Etat qui examine la situation financière de la commune.

³ Une décision d'interdiction d'augmenter le plafond d'endettement peut être prise par le Conseil d'Etat dans le cas où la nouvelle limite de plafond met en péril l'équilibre financier de la commune.

⁴ Le Conseil d'Etat fixe par règlement les modalités d'examen de la situation financière des communes.

⁵ Les cautionnements ou autres formes de garanties sont soumis aux mêmes règles d'application que les emprunts.

Art. 144 Sanctions ⁶

¹ Lorsqu'une autorité communale néglige d'entreprendre une tâche ou d'accomplir un acte légalement obligatoires, le Conseil d'Etat peut, après une sommation au moins, prendre les mesures nécessaires ou en charger une autre autorité cantonale, à la place et aux frais de la commune défaillante.

² Il peut aussi contraindre la commune défaillante à entrer dans une entente intercommunale ou dans une association de communes disposées à la recevoir, si le but de cette entente ou de cette association comporte des tâches ou des actes de la nature de ceux que la commune a négligés.

Art. 145 Recours ^{12, 33}

¹ Les décisions prises par le conseil communal ou général, la municipalité ou le préfet revêtant un caractère politique prépondérant, de même que les contestations portant sur des vices de procédure ou d'autres irrégularités susceptibles d'avoir affecté la décision du conseil ou de la municipalité, peuvent faire l'objet d'un recours administratif au Conseil d'Etat.

² En cas de doute sur la nature de la décision, l'article 7 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative^A est applicable.

Art. 146 ³³

¹ Sous réserve de dispositions légales spéciales, d'office ou sur requête du chef du département en charge des relations avec les communes, du préfet ou d'un administré, le Conseil d'Etat peut annuler pour illégalité toute décision visée par l'article 145 qu'une autorité communale a prise en vertu de ses attributions de droit public en application de la présente loi.

² La requête doit être adressée au plus tard dans les trente jours dès la notification, la publication ou la reddition de la décision attaquée.

Art. 147 Surveillance de l'Etat sur les collaborations intercommunales et les fractions de communes²¹

¹ Les dispositions du présent chapitre s'appliquent par analogie à la surveillance de l'Etat sur les fractions de communes, les associations et les fédérations de communes et les agglomérations.

² Si ces entités comprennent des communes de districts différents, le préfet compétent sera celui du district où l'entité a son siège.

Art. 148

¹ La surveillance sur les fractions de communes incombe au préfet du district.

Art. 149^{13, 33}

¹ Sauf disposition contraire de la présente loi, les dispositions de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative^A sont applicables.

Chapitre XIV De la mise sous régie et de la mise sous contrôle des communes*SECTION I**MISE SOUS RÉGIE***Art. 150 Motifs**²¹

¹ Le Conseil d'Etat, après enquête, met sous régie toute commune dont les autorités se sont écartées de leurs devoirs.

² S'écartent notamment de leurs devoirs, les autorités qui, soit sciemment, soit par imprudence ou négligence graves, soit par des imprudences ou des négligences répétées ont, par acte ou par abstention :

- contrevenu aux lois, aux règlements ou, dans les cas expressément prévus par la loi, aux ordres donnés par le Conseil d'Etat ;
- diminué dans une grave mesure l'actif de la caisse communale, de fondations, legs, caisses, etc., ou de tous autres biens administrés par les autorités communales ;
- ou mis en péril l'équilibre des finances communales, de fondations, legs, caisses, etc., ou de tous autres biens administrés par les autorités communales.

³ L'article 139a est réservé.

Art. 151

¹ Le Conseil d'Etat fait rapport au Grand Conseil lequel, dans sa prochaine session, confirme ou révoque la mesure prise.

Art. 152 Conseil de régie et régisseur

¹ La municipalité est remplacée, soit par un conseil de régie composé de trois à cinq membres, soit par un régisseur unique auquel s'appliquent également les dispositions ci-après.

² Une fois la mise sous régie ratifiée par le Grand Conseil, le Conseil d'Etat peut ordonner de nouvelles élections du conseil communal si, à l'expérience, cette mesure paraît indispensable.

Art. 153

¹ Le Conseil d'Etat nomme le président et les membres du conseil de régie. Il peut en tout temps les relever de leur mandat.

² Le Conseil d'Etat peut appeler un ou plusieurs membres de la municipalité à faire partie du conseil de régie.

Art. 154 Compétences

¹ Le conseil de régie et son président ont toutes les compétences que les lois et les règlements donnent aux municipalités.

Art. 155

¹ Le département en charge des relations avec les communes^A fixe la rétribution du conseil de régie. Exceptionnellement, il peut mettre une partie de cette rétribution à la charge de l'Etat.

Art. 156

¹ Sous peine des sanctions des articles 286 et 292 du code pénal^A, la municipalité remet au conseil de régie tous les papiers, titres, documents, livres et registres, valeurs pécuniaires et autres effets appartenant à la commune.

² Cette remise s'effectue en présence du préfet du district, dans le délai et dans les formes fixés par le département en charge des relations avec les communes^B.

Art. 157 Contrôle²¹

¹ Le Conseil d'Etat contrôle l'activité du conseil de régie, par l'intermédiaire du département en charge des relations avec les communes. Ce département peut donner des directions au conseil de régie. Il peut en tout temps, mais sous réserve des droits des tiers, suspendre, annuler ou réformer, pour illégalité, les mesures prises par le conseil de régie.

Art. 158 Rôle du conseil de régie

¹ Le conseil de régie prend, dans les limites de ses compétences, les mesures propres à remédier à la situation qui a provoqué la mise sous régie, notamment, s'il y a lieu, les mesures de compression des dépenses et d'augmentation des recettes nécessaires pour rétablir et maintenir l'équilibre des finances de la commune.

² Si les mesures qu'il estime nécessaires à ces fins rentrent dans la compétence du conseil général ou communal, il fait des propositions à ce corps.

³ Les dispositions des articles 159 à 162 ne sont applicables que lorsque le conseil de régie fonde expressément ses propositions sur le présent article.

Art. 159 Rôle du conseil général ou communal

¹ Le conseil général ou communal prend, dans un délai de vingt jours, les décisions nécessaires pour donner force de loi aux propositions du conseil de régie.

Art. 160

¹ Le conseil général ou communal peut, cependant, dans le même délai, décider de faire valoir auprès du Conseil d'Etat ses objections contre les dites propositions et formuler des contre-propositions.

² La résolution du conseil général ou communal doit être transmise dans les dix jours au Conseil d'Etat, avec toutes explications utiles.

³ Le Conseil d'Etat statue à bref délai. A moins qu'il ne renvoie la question au conseil de régie, il arrête dans son prononcé les décisions qui auront force de loi.

Art. 161

¹ En cas d'inobservation des articles 159 et 160, le Conseil d'Etat a le droit de modifier les décisions qui auraient été prises par le conseil général ou communal, de les annuler ou de prendre, en lieu et place de celui-ci, les arrêtés ou règlements nécessaires.

Art. 162 Intervention du Conseil d'Etat

¹ Le conseil de régie a la faculté de faire, dans les dix jours, opposition à toute décision du conseil général ou communal. L'exécution de la décision est alors suspendue.

² Dans la première séance qui suit l'opposition, le conseil général ou communal peut décider de recourir au Conseil d'Etat contre celle-ci. La résolution du conseil général ou communal doit être transmise au Conseil d'Etat dans les dix jours avec toutes explications utiles. Le Conseil d'Etat statue à bref délai. Il arrête, le cas échéant, dans son prononcé, les décisions qui auront force de loi.

³ Si le conseil général ou communal renonce au dépôt d'un recours ou si le recours n'est pas transmis au Conseil d'Etat dans les dix jours, la mesure frappée d'opposition se trouve, de plein droit, rapportée.

Art. 163

¹ Lorsque le conseil général ou communal ne peut pas être constitué conformément à la loi, le Conseil d'Etat prend, en lieu et place de ce corps et sur la proposition du conseil de régie, les arrêtés, règlements et décisions nécessaires.

Art. 164 Levée de la régie

¹ La régie est levée par le Conseil d'Etat, d'office ou sur requête des intéressés, aussitôt qu'elle ne lui apparaît plus nécessaire. Le Conseil d'Etat fait part de sa décision au Grand Conseil et fait procéder à l'élection d'une nouvelle municipalité.

² Si la mise sous régie a été provoquée par l'inexécution des obligations pécuniaires de la commune, il doit être établi que celle-ci exécute à nouveau et se trouve en mesure d'exécuter, à l'avenir, les dites obligations dans toute leur étendue.

SECTION II MISE SOUS CONTRÔLE**Art. 165 Motifs**

¹ Le Conseil d'Etat, après enquête, met sous contrôle toute commune qui se trouve ou, de façon certaine, se trouvera dans l'impossibilité durable de faire face, à l'échéance, à ses obligations pécuniaires.

² La même mesure peut être prise par le Conseil d'Etat dans les cas visés à l'article 150, lorsque leur gravité ne lui paraît pas justifier la mise sous régie.

Art. 166

¹ Le Conseil d'Etat fait rapport au Grand Conseil, lequel, dans sa prochaine session, confirme ou révoque la mesure prise.

Art. 167 Commission de contrôle et commissaire

¹ Dans le cas de l'article 165, les autorités de la commune et son administration sont soumises à la surveillance, soit d'une commission de contrôle composée de trois à cinq membres, soit d'un commissaire unique auquel s'appliquent également les dispositions ci-après.

Art. 168

¹ Le Conseil d'Etat nomme le président et les membres de la commission de contrôle. Il peut en tout temps les relever de leur mandat.

Art. 169

¹ Le département en charge des relations avec les communes ^Afixe la rétribution de la commission de contrôle. Exceptionnellement, il peut mettre tout ou partie de cette rétribution à la charge de l'Etat.

Art. 170 Contrôle ²¹

¹ Le Conseil d'Etat contrôle l'activité de la commission par l'intermédiaire du département en charge des relations avec les communes. Ce département peut donner les directions à la commission de contrôle. Il peut, en tout temps, mais sous réserve des droits des tiers, suspendre, annuler ou réformer, pour illégalité, les mesures prises par la commission de contrôle.

Art. 171 Rôle de la commission de contrôle

¹ La commission de contrôle a, sur toutes les affaires communales, en particulier sur celles pouvant intéresser directement ou indirectement les finances de la commune, un droit illimité d'investigation et de contrôle.

² Elle peut assister ou se faire représenter par un de ses membres aux séances de la municipalité. Elle y a voix consultative et droit d'initiative. Elle peut requérir communication ou copie, sans frais, des procès-verbaux et des pièces utiles.

Art. 172

¹ La commission de contrôle propose aux autorités de la commune les mesures propres à remédier à la situation qui a provoqué la mise sous contrôle, notamment les mesures de compression des dépenses et d'augmentation des recettes nécessaires pour rétablir et maintenir l'équilibre des finances de la commune.

Art. 173 Rôle du conseil général ou communal

¹ Les propositions motivées de la commission de contrôle qui rentrent dans la compétence du conseil général ou communal lui sont transmises dans le délai fixé par la commission de contrôle et, à défaut de délai, dans les trente jours, par la municipalité qui donne son préavis.

² Une commission est immédiatement désignée et le conseil général ou communal convoqué, s'il y a lieu, dans le délai fixé par la commission de contrôle. La commission du conseil général ou communal doit entendre la commission de contrôle.

Art. 174

¹ L'autorité communale compétente pour statuer sur les propositions de la commission de contrôle prend, dans un délai de vingt jours, les décisions nécessaires pour donner force de loi à ces propositions.

Art. 175 Intervention du Conseil d'Etat

¹ Cette autorité peut, cependant, dans le même délai, décider de faire valoir auprès du Conseil d'Etat ses objections contre les propositions de la commission de contrôle, et formuler des contre-propositions.

² La résolution du conseil général ou communal, ou de la municipalité, doit être transmise dans les dix jours au Conseil d'Etat, avec toutes explications utiles. Le conseil général ou communal peut charger la municipalité de le représenter.

³ Le Conseil d'Etat statue à bref délai. A moins qu'il ne renvoie la question à la commission de contrôle, il arrête, dans son prononcé, les décisions qui auront force de loi.

Art. 176

¹ En cas d'inobservation des articles 173 à 175, le Conseil d'Etat a le droit de modifier les décisions qui auraient été prises par la municipalité ou par le conseil général ou communal, d'annuler ces décisions ou de prendre, en lieu et place des autorités communales, les arrêtés ou règlements nécessaires.

Art. 177

¹ La commission de contrôle a la faculté de faire, dans les dix jours, opposition à toute décision d'une autorité communale. L'exécution de la décision est alors suspendue.

² La municipalité ou, s'il s'agit d'une mesure du conseil général ou communal, ce conseil peut décider, dans sa prochaine séance, de recourir au Conseil d'Etat contre l'opposition. Sa résolution doit être transmise au Conseil d'Etat dans les dix jours, avec toutes explications utiles. Le conseil général ou communal peut charger la municipalité de le représenter. Le Conseil d'Etat statue à bref délai. Il arrête, le cas échéant, dans son prononcé, les dispositions qui auront force de loi.

³ Si l'autorité communale renonce au dépôt d'un recours ou si le recours n'est pas transmis au Conseil d'Etat dans les dix jours, la mesure frappée d'opposition se trouve, de plein droit, rapportée.

Art. 178 Levée du contrôle

¹ Le contrôle est levé par le Conseil d'Etat, d'office ou sur requête des intéressés, aussitôt qu'il ne lui apparaît plus nécessaire. Le Conseil d'Etat fait part de sa décision au Grand Conseil.

² Si la mise sous contrôle a été provoquée par l'inexécution des obligations pécuniaires de la commune, il doit être établi que celle-ci exécute à nouveau et est en mesure d'exécuter à l'avenir lesdites obligations dans toute leur étendue.

SECTION III DISPOSITIONS COMMUNES À LA MISE SOUS RÉGIE ET À LA MISE SOUS CONTRÔLE

Art. 179 Recours

¹ Les directions données par le département en charge des relations avec les communes ^Aaux autorités d'une commune sous régie ou sous contrôle sont obligatoires.

² Ces directions ainsi que les décisions rendues par le département en charge des relations avec les communes en vertu du présent chapitre peuvent faire l'objet d'un recours au Conseil d'Etat dans les dix jours dès leur communication.

Art. 180

¹ Le Conseil d'Etat a le droit, dans un but d'économies, de dispenser, pour un temps déterminé, la commune sous régie ou sous contrôle de certaines de ses obligations légales.

Art. 181 Référendum

¹ Pendant la durée de la régie ou du contrôle, l'exercice du référendum communal est suspendu à l'égard des décisions visées aux articles 158 et suivants, ainsi qu'à l'article 172 de la présente loi.

Art. 182 Responsabilité ²¹

¹ Les membres du conseil de régie et de la commission de contrôle sont assimilés à des collaborateurs cantonaux au sens de la loi sur la responsabilité de l'Etat, des communes et de leurs agents ^Aet de la loi sur le personnel de l'Etat de Vaud ^B.

Chapitre XV Dispositions finales et transitoires

Art. 183 ³²

¹ Les hameaux de Payerne et les confréries du district du Gros-de-Vaud sont traités par analogie comme des fractions de commune, notamment au point de vue de la surveillance de leur gestion et des règles relatives à la disposition de leurs biens.

Art. 183bis ¹

¹ Les communes qui, au moment de l'entrée en vigueur de la loi, étaient au bénéfice d'une autorisation de substituer à leur conseil général un conseil communal, pourront être autorisées, sur demande motivée au Conseil d'Etat, à maintenir le nombre des membres du conseil communal à 45.

Art. 183ter ³³

¹ Le mandat des membres des organes des associations de communes installés avant le 30 septembre suivant les élections générales (article 116, alinéa 3 de la présente loi) de la législature 2011 à 2016 est prolongé jusqu'à la date précitée.

Art. 184 ³³ ...

Art. 185 ³³ ...

Art. 186 ³³ ...

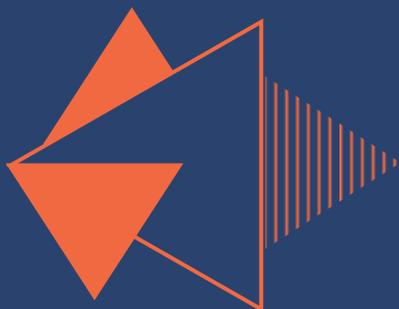
Art. 187

¹ Sont abrogées :

1. la loi du 21 novembre 1850 sur les émoluments des municipalités ;
2. la loi du 18 mai 1876 sur les attributions et la compétence des autorités communales modifiée par les lois du 27 août 1896, du 22 novembre 1899, du 14 mai 1907, du 23 avril 1923 et du 8 septembre 1954 ;
3. la loi du 16 septembre 1885 sur l'organisation des autorités communales modifiée par les lois du 2 septembre 1908, du 19 mai 1920, du 1er septembre 1941 et du 8 septembre 1954 ;
4. la loi du 25 novembre 1936 concernant la mise sous régie et la mise sous contrôle des communes ;
5. la loi du 1er décembre 1919 donnant aux autorités communales les compétences nécessaires pour fixer l'heure de fermeture des magasins ;
6. toutes dispositions contraires à la présente loi.

Art. 188

¹ Le Conseil d'Etat est chargé de l'exécution de la présente loi qui entrera en vigueur le 1er juillet 1956.



LOI SUR LES IMPÔTS COMMUNAUX (LICOM)

DU 5 DÉCEMBRE 1956

Par le Grand Conseil du Canton de Vaud

LOI sur les impôts communaux (LCom)

650.11

du 5 décembre 1956

LE GRAND CONSEIL DU CANTON DE VAUD

vu l'article 82 de la constitution

vu le projet de loi présenté par le Conseil d'Etat

décrète

Titre I Dispositions générales

Art. 1 Divers impôts communaux ^{14, 15, 16, 17}

¹ Avec l'autorisation du Conseil d'Etat et en se conformant aux dispositions de la présente loi, les communes et fractions de communes dont les revenus ne suffisent pas à couvrir les dépenses peuvent percevoir les impôts et taxes suivants :

- a. un impôt sur le revenu et un impôt sur la fortune des personnes physiques;
- b. un impôt sur le bénéfice et un impôt sur le capital des personnes morales;
- c. un impôt minimum sur les recettes brutes et les capitaux investis des personnes morales qui exploitent une entreprise;
- d. un impôt spécial dû par les étrangers;
- e. un impôt foncier proportionnel sans défalcation des dettes;
- f. un impôt personnel fixe;
- g. des droits de mutation;
- h. un impôt complémentaire sur les immeubles appartenant aux sociétés et fondations;
- i. un impôt sur les loyers;
- j. un impôt sur les divertissements;

¹⁴ Modifié par la loi du 17.11.1993 entrée en vigueur le 01.01.1994

¹⁵ Modifié par la loi du 21.06.1994 entrée en vigueur le 01.01.1995

¹⁶ Modifié par la loi du 23.09.1997 entrée en vigueur le 01.01.1998

¹⁷ Modifié par la loi du 04.07.2000 entrée en vigueur le 01.01.2001

- k. un impôt sur les chiens;
- l. ...
- m. des centimes additionnels aux autres impôts cantonaux prévus par la loi annuelle d'impôt , à l'exception du droit de timbre et de la taxe sur les véhicules automobiles .

Art. 2 Simultanéité d'imposition ^{17, 30}

¹ Les communes ne peuvent percevoir l'un sans l'autre l'impôt sur le revenu et sur la fortune des personnes physiques, d'une part, et l'impôt sur le bénéfice et sur le capital des sociétés, ainsi que l'impôt minimum sur les personnes morales exploitant une entreprise, d'autre part.

² Les communes ne peuvent imposer les successions et les donations que si elles perçoivent l'impôt sur le revenu et sur la fortune. L'article 27, alinéa 2, lettres b et c est réservé.

Art. 3 Autorisation du Conseil d'Etat

¹ L'autorisation du Conseil d'Etat est accordée pour une durée de cinq ans au maximum.

² Elle porte effet le 1er janvier qui suit sa promulgation et ne peut avoir d'effet rétroactif, sauf dans le cas de l'article 34, alinéa 2.

³ Elle est renouvelable.

Art. 3bis Taxes communales ^{6, 21, 26}

¹ Les communes peuvent notamment percevoir :

- a. une taxe communale de séjour, lorsqu'elles affirment leur vocation touristique. Le produit de cette taxe doit être affecté à des dépenses profitant à l'ensemble des touristes ;
- b. une taxe communale de promotion touristique, lorsqu'elles affirment leur vocation touristique ;
- c. une taxe communale sur les résidences secondaires. Le produit de cette taxe doit être affecté à des dépenses profitant directement ou indirectement à ceux qui l'acquittent ;
- d. une taxe communale pour la promotion et le développement d'activités économiques, lorsqu'elles affirment leur vocation économique et commerciale.

² Ces taxes font l'objet d'un règlement adopté par le conseil général ou communal et soumis à l'approbation du chef de département concerné.

³ Ces règlements doivent notamment contenir des dispositions fixant les conditions d'assujettissement à la taxe concernée, le mode de calcul et le montant de celle-ci, la procédure de perception, ainsi que l'affectation des montants perçus.

⁴ Le produit de ces taxes doit être distinct des recettes générales de la commune.

¹⁷ Modifié par la loi du 04.07.2000 entrée en vigueur le 01.01.2001

³⁰ Modifié par la loi du 09.12.2009 entrée en vigueur le 01.01.2010

⁶ Modifié par la loi du 17.05.1972 entrée en vigueur le 30.05.1972

²¹ Modifié par la loi du 03.05.2005 entrée en vigueur le 01.07.2005

²⁶ Modifié par la loi du 12.06.2007 entrée en vigueur le 01.01.2008

Art. 4 Taxes spéciales ^{6, 21, 26}

¹ Indépendamment des impôts énumérés à l'article premier et des taxes prévues par l'article 3 ^{bis}, les communes peuvent percevoir des taxes spéciales en contrepartie de prestations ou avantages déterminés ou de dépenses particulières.

² Ces taxes doivent faire l'objet de règlements soumis à l'approbation du chef de département concerné.

³ Elles ne peuvent être perçues que des personnes bénéficiant des prestations ou avantages ou ayant provoqué les dépenses dont elles constituent la contrepartie.

⁴ Leur montant doit être proportionné à ces prestations, avantages ou dépenses.

Art. 4a Base de calcul ¹³

¹ Si les communes utilisent la valeur d'assurance incendie (valeur ECA) pour le calcul des taxes de raccordement et d'introduction aux réseaux publics de distribution et d'évacuation d'eau, elles doivent le faire aux conditions suivantes:

- La valeur ECA déterminante est celle de l'immeuble au moment du raccordement.
- Une taxe complémentaire de raccordement ou d'introduction ne peut être perçue que si des travaux ont été entrepris dans l'immeuble.

Art. 4b Taxe pour l'équipement communautaire ³³

¹ Les communes peuvent prélever une taxe pour couvrir les dépenses d'équipement communautaire communal ou intercommunal lié à des mesures d'aménagement du territoire.

² Les montants prélevés ne peuvent excéder au total le 50% des dépenses mentionnées à l'alinéa premier.

³ Le prélèvement de la taxe se base sur un règlement communal approuvé par le département en charge des relations avec les communes et pour les modalités de paiement prévues à l'article 4e, alinéa 2 sur une convention entre la commune et le débiteur de la taxe.

⁴ Pour compenser les pertes de l'Etat en matière d'impôt sur les gains immobiliers, 5% de cette taxe lui sont accordés lors de la perception de celle-ci.

⁵ La taxe ne concerne pas l'équipement technique au sens de la législation fédérale sur l'aménagement du territoire .

Art. 4c Mesures d'aménagement du territoire ³³

¹ Les mesures d'aménagement du territoire doivent augmenter sensiblement la valeur d'un bien-fonds et peuvent prévoir notamment :

⁶ Modifié par la loi du 17.05.1972 entrée en vigueur le 30.05.1972

²¹ Modifié par la loi du 03.05.2005 entrée en vigueur le 01.07.2005

²⁶ Modifié par la loi du 12.06.2007 entrée en vigueur le 01.01.2008

¹³ Modifié par la loi du 11.09.1991 entrée en vigueur le 01.07.1992

³³ Modifié par la loi du 11.01.2011 entrée en vigueur le 01.04.2011

- a. le classement d'une zone inconstructible en zone à bâtir ou en zone spéciale ;
- b. la modification des prescriptions de zone engendrant une augmentation des possibilités de bâtir.

Art. 4d Cercle des assujettis ³³

¹ La taxe est due à la commune par le propriétaire du fonds.

² Les contribuables mentionnés à l'article 90, alinéa 1, lettres a à d et i, de la loi sur les impôts directs cantonaux sont exonérés de la taxe.

Art. 4e Notification et perception de la taxe ³³

¹ La décision fixant la taxe est notifiée dès l'entrée en vigueur de la mesure d'aménagement du territoire ou de l'entrée en force de la décision de la commune relative à une zone à option.

² Par voie conventionnelle, la commune peut différer la perception de la taxe ou accorder un plan de paiement avec ou sans intérêts de retard.

³ Le paiement de la taxe est garanti par une hypothèque légale privilégiée conformément aux articles 87 à 89 du code de droit privé judiciaire du 12 janvier 2010. Le délai de l'extinction de l'hypothèque légale ne commence à courir que dès la fin du différé de perception.

Titre II Modalités des impôts communaux

Chapitre I Impôts sur le revenu et sur la fortune, sur le bénéfice et sur le capital; impôt minimum

Art. 5 Principes généraux ^{17,23}

¹ Les impôts communaux sur le revenu et la fortune des personnes physiques ainsi que sur le bénéfice et le capital et l'impôt minimum dus par les personnes morales se perçoivent sur les mêmes bases et avec les mêmes déductions que les impôts cantonaux correspondants.

² Les décisions prises pour l'impôt cantonal en matière d'assujettissement, de taxation, de révision, de rappels d'impôt ou d'amendes - à l'exception des amendes prévues à l'article 241 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux - sont également valables pour l'impôt communal.

³ ...

⁴ Elles peuvent accorder des remises d'impôt aux conditions fixées par l'arrêté communal d'imposition.

Art. 6 Taux d'imposition

¹ L'impôt communal se perçoit en pour-cent de l'impôt cantonal de base.

³³ Modifié par la loi du 11.01.2011 entrée en vigueur le 01.04.2011

¹⁷ Modifié par la loi du 04.07.2000 entrée en vigueur le 01.01.2001

²³ Modifié par la loi du 19.12.2006 entrée en vigueur le 01.01.2007

² Ce pour-cent doit être le même pour tous les impôts faisant l'objet du présent chapitre.

³ Les communes peuvent décréter en pour-cent à l'impôt cantonal de base des impôts spéciaux particulièrement affectés à des dépenses déterminées.

Art. 7 ...⁸

Art. 8 **Maximum d'imposition** 5, 7, 8, 17, 28, 36

¹ L'impôt cantonal et l'impôt communal ne peuvent excéder ensemble, y compris les impôts spéciaux prévus à l'article 6, alinéa 3:

- le 30% pour l'impôt sur le revenu,
- le 10°/oo pour l'impôt sur la fortune,
- le 30% pour l'impôt sur le bénéfice,
- le 7°/oo pour l'impôt sur le capital,
- le 1°/oo pour l'impôt minimum calculé sur les capitaux investis,
- le 2°/oo pour l'impôt minimum calculé sur les recettes brutes.

² L'impôt foncier sans défalcation des dettes n'intervient pas dans le calcul des maxima fixés au premier alinéa.

³ L'impôt cantonal et communal sur le revenu et sur la fortune ne peut dépasser au total le 60% du revenu net au sens de l'article 29 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI), augmenté des déductions prévues à l'article 37, lettres h, hbis, i et j LI. Toutefois, pour ce calcul, le revenu net de la fortune ne peut être inférieur au taux fixé dans la loi annuelle d'impôt.

^{3bis} L'impôt cantonal et communal sur la fortune ne doit pas être inférieur à 3‰ après l'application de l'alinéa 3.

⁴ Si l'application des alinéas 1, 3 et 3bis donne lieu à une réduction d'impôt, l'Etat et les communes la supportent proportionnellement à leurs droits.

Art. 9 **For d'imposition** ²⁰
a) en général

¹ Sous réserve des articles 10 à 15, le contribuable est soumis à l'impôt communal dans la commune où il paie l'impôt cantonal.

⁸ Modifié par la loi du 07.12.1979 entrée en vigueur le 01.01.1980

⁵ Modifié par la loi du 15.12.1971 entrée en vigueur le 01.01.1972

⁷ Modifié par la loi du 10.09.1974 entrée en vigueur le 01.01.1975

¹⁷ Modifié par la loi du 04.07.2000 entrée en vigueur le 01.01.2001

²⁸ Modifié par la loi du 02.09.2008 entrée en vigueur le 01.01.2009

³⁶ Modifié par la loi du 13.12.2017 entrée en vigueur le 01.01.2018

²⁰ Modifié par la loi du 17.12.2003 entrée en vigueur le 01.01.2004

Art. 10 b) immeubles ²

¹ Lorsque le contribuable possède des immeubles dans une autre commune que celle où il paie l'impôt cantonal, ces immeubles, leurs accessoires et leurs revenus ne sont imposables que dans la commune où ils se trouvent.

² Les gains immobiliers réalisés dans le cadre de l'activité professionnelle du contribuable ou sur des immeubles affectés à l'exercice de cette activité sont également imposables dans la commune où se trouvent ces immeubles.

Art. 11 c) activité lucrative indépendante ¹

¹ Le contribuable qui exerce une activité lucrative indépendante n'est imposable, pour le produit de cette activité et pour les éléments de fortune qui y sont affectés, que dans la commune où elle s'exerce au moyen d'un établissement stable.

Art. 12 ... ¹

Art. 13 e) entreprises intercommunales

¹ Le contribuable qui exploite une entreprise au moyen d'établissements stables situés dans plusieurs communes du canton est soumis à l'impôt dans chacune de ces communes pour une fraction des éléments imposables.

² Est considérée comme établissement stable toute installation permanente dans laquelle s'exerce une partie notable, en qualité et en quantité, de l'activité de l'entreprise. Sont réputés tels, en particulier, le siège de la direction, les succursales, ateliers, comptoirs d'achat et de vente, ainsi que les représentations permanentes.

Art. 14 f) séjour saisonnier ¹

¹ Le contribuable qui séjourne plus de nonante jours par an dans une autre commune que celle de son domicile, en y occupant un logement lui appartenant ou pris à bail pour une longue durée, paie l'impôt dans cette commune proportionnellement à la durée de son séjour, sous réserve des articles 10 et 11.

Art. 15 Modification de l'assujettissement ^{1, 15, 18, 20}

¹ Si, au cours d'une année, une personne physique déplace son domicile d'une commune du canton dans une autre, la situation au 31 décembre fait règle pour l'assujettissement à l'impôt de l'année entière. Toutefois, les prestations en capital au sens de l'article 49 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI) sont imposables dans la commune de domicile du contribuable au moment de leur réalisation.

² ...

² Modifié par la loi du 28.11.1962 entrée en vigueur le 01.01.1963

¹ Modifié par la loi du 24.05.1960 entrée en vigueur le 01.01.1961

¹⁵ Modifié par la loi du 21.06.1994 entrée en vigueur le 01.01.1995

¹⁸ Modifié par la loi du 04.12.2001 entrée en vigueur le 01.01.2003

²⁰ Modifié par la loi du 17.12.2003 entrée en vigueur le 01.01.2004

³ L'assujettissement à raison du rattachement économique dans une autre commune que celle du domicile s'étend à la période fiscale entière, même s'il est créé, modifié ou supprimé pendant l'année. Dans ce cas, la valeur des éléments de fortune est réduite proportionnellement à la durée du rattachement.

Art. 16 Bases et taux d'imposition en cas de répartition ²⁰

¹ Pour la répartition des éléments imposables ou de l'impôt entre les communes intéressées, dans les cas prévus aux articles 10 à 15, les règles découlant de l'interdiction de la double imposition intercantonale s'appliquent par analogie.

² Chacune des communes intéressées perçoit l'impôt au taux correspondant à la totalité des éléments imposables.

Art. 17 Procédure de répartition ^{18, 20, 37}

¹ L'autorité de taxation pour l'impôt cantonal procède d'office à la répartition prévue aux articles 10, 11, 13 et 15, dès que les conditions en sont réalisées.

² Le contribuable et les communes intéressées ont un délai de trois mois dès la fin de l'année qui suit la période fiscale pour faire valoir leur prétention à la répartition auprès de l'autorité de taxation pour l'impôt cantonal, si cette autorité n'y a pas procédé d'office.

Art. 18 Abandon d'impôt ¹⁷

¹ Lorsque les éléments imposables revenant à une commune représentent un impôt de base sur le revenu et la fortune ou sur le bénéfice et le capital inférieur à vingt francs, ces éléments sont abandonnés au profit de la commune où se paie l'impôt cantonal.

Art. 18a ... ³⁵

Chapitre II Impôt foncier sans défalcation des dettes

Art. 19 ^{4, 11, 17, 21, 25, 29}

¹ L'impôt foncier sans défalcation des dettes a pour objet les immeubles sis dans la commune.

² Il est proportionnel et ne peut excéder 1,5°/oo de l'estimation fiscale.

³ Il est dû par le propriétaire et, en cas d'usufruit, par l'usufruitier. Le nu-propriétaire répond solidairement avec l'usufruitier de l'impôt afférent à ces biens.

²⁰ Modifié par la loi du 17.12.2003 entrée en vigueur le 01.01.2004

¹⁸ Modifié par la loi du 04.12.2001 entrée en vigueur le 01.01.2003

³⁷ Modifié par la loi du 11.12.2018 entrée en vigueur le 01.01.2019

¹⁷ Modifié par la loi du 04.07.2000 entrée en vigueur le 01.01.2001

³⁵ Modifié par la loi du 14.12.2016 entrée en vigueur le 01.01.2017

⁴ Modifié par la loi du 04.03.1968 entrée en vigueur le 15.03.1968

¹¹ Modifié par la loi du 20.05.1986 entrée en vigueur le 01.01.1987

²¹ Modifié par la loi du 03.05.2005 entrée en vigueur le 01.07.2005

²⁵ Modifié par la loi du 09.01.2007 entrée en vigueur le 01.01.2007

²⁹ Modifié par la loi du 28.10.2008 entrée en vigueur le 01.01.2009

⁴ Il se calcule pour toute l'année d'après l'estimation fiscale déterminante au 1^{er} janvier. L'impôt est dû pour l'année civile entière par le propriétaire ou l'usufruitier de l'immeuble au début de l'année.

⁵ Sont exonérés de l'impôt foncier :

- a. les immeubles de la Confédération et de ses établissements dans les limites fixées par la législation fédérale ;
- b. les immeubles de l'Etat, des communes, des associations de communes, des fédérations de communes ou des agglomérations vaudoises, et de leurs établissements et fonds sans personnalité juridique, ainsi que les immeubles de personnes morales de droit public cantonal qui sont directement affectés à des services publics improductifs.
- c. les immeubles des Eglises reconnues de droit public (art. 170, al. 1 Cst-VD), des paroisses et des personnes juridiques à but non lucratif qui, à des fins désintéressées, aident les Eglises dans l'accomplissement de leurs tâches, et des communautés religieuses reconnues d'intérêt public (art. 171Cst-VD).

⁶ Les communes peuvent étendre l'exonération aux immeubles des institutions privées de bienfaisance ou d'utilité publique.

⁷ L'impôt n'est pas perçu lorsque le total de l'estimation fiscale des biens-fonds d'un même propriétaire ou usufruitier représente un impôt inférieur à 5 francs.

Art. 20

¹ Sont également soumises à l'impôt foncier sans défalcation des dettes, mais au taux maximum de 0,5°/oo, les constructions et installations durables, édifiées sur le terrain d'autrui ou sur le domaine public, sans être immatriculées au registre foncier, notamment les installations techniques et industrielles qui comportent des réseaux de transmission, de distribution à des tiers, de circulation ou de transport (réseaux d'eau, de gaz, d'électricité, de chemin de fer, etc.).

² Les accessoires sur terrain d'autrui des installations techniques et industrielles ci-dessus (CC, art. 676) , ne sont cependant pas pris en considération pour le calcul de l'impôt foncier sans défalcation des dettes.

Chapitre III Impôt personnel

Art. 21 ²⁴

¹ Les communes peuvent soumettre à un impôt personnel fixe de dix francs par an au maximum toute personne majeure qui a son domicile dans la commune au 1^{er} janvier.

² Les personnes indigentes sont exonérées de l'impôt personnel.

^{2bis} L'exemption est de 50% pour chacun des conjoints ou des partenaires enregistrés qui ne sont pas contribuables indépendants pour l'impôt sur le revenu et la fortune.

³ L'arrêté communal d'imposition peut décréter d'autres exonérations totales ou partielles.

²⁴ Modifié par la loi du 09.01.2007 entrée en vigueur le 01.01.2007

Chapitre IV Impôt spécial dû par les étrangers

Art. 22 ¹⁷

¹ Les personnes qui paient à l'Etat l'impôt spécial dû par les étrangers demeurant dans le canton sans y exercer d'activité lucrative et par les Suisses rentrés au pays peuvent être astreintes à un impôt communal perçu en centimes additionnels à l'impôt cantonal.

² Les articles 5, 6, 9, 14, 15, 17 et 18 s'appliquent par analogie.

Chapitre V Droits de mutation

Art. 23 Bases d'imposition

¹ Les communes peuvent percevoir des droits de mutation par centimes additionnels à tous les droits perçus par l'Etat.

² L'article 5 s'applique par analogie.

Art. 24 Taux:

a) actes de transfert autres que les successions et donations

¹ Le droit de mutation communal sur les actes de transfert autres que les successions et donations ne peut dépasser cinquante centimes par franc d'impôt ordinaire perçu par l'Etat.

Art. 25 b) successions et donations ²²

¹ L'impôt communal sur les successions et donations ne peut dépasser un franc par franc d'impôt ordinaire perçu par l'Etat.

² Dans cette limite, le nombre de centimes additionnels peut être d'autant plus élevé que le degré de parenté est plus éloigné.

³ L'arrêté communal d'imposition peut exonérer complètement ou partiellement certaines catégories de successions et de donations.

⁴ La commune peut prévoir dans son arrêté d'imposition que l'impôt sur les successions et donations peut être acquitté par dation en paiement, au sens de la loi sur la dation en paiement d'impôts sur les successions et donations .

⁵ Si la commune fait usage de cette possibilité, elle arrête les principes de procédure applicables à la dation en paiement.

Art. 26 c) maximum d'imposition

¹ Le montant des droits de mutation cantonaux et communaux réunis, y compris les centimes additionnels perçus par l'Etat à un titre quelconque, ne peut dépasser les maxima fixés par la législation cantonale.

¹⁷ Modifié par la loi du 04.07.2000 entrée en vigueur le 01.01.2001

²² Modifié par la loi du 27.09.2005 entrée en vigueur le 01.01.2006

² S'il y a lieu à réduction, le canton et la commune la supportent proportionnellement à leurs droits.

³ Si le droit de mutation communal intéresse plusieurs communes, la part de réduction leur incombant est répartie proportionnellement au montant du droit perçu par chacune d'elles.

Art. 27 For d'imposition

¹ En tant qu'il a pour objet des immeubles, le droit de mutation communal se paie à la commune de situation de ces derniers.

² Pour les autres biens, l'impôt se paie:

- a. sur les successions de personnes domiciliées ou en résidence dans le canton, à la commune de domicile ou de résidence;
- b. sur les successions dont les bénéficiaires demandent l'ouverture dans le canton, à la commune où s'ouvre la succession;
- c. sur les biens mobiliers qui dépendent de successions ouvertes hors de Suisse et qui, se trouvant dans le canton, sont destinés soit à l'usage, soit à l'ornement des appartements ou habitations, à la commune de situation;
- d. sur les donations, à la commune de domicile ou de résidence du donateur.

Art. 28 Répartition entre communes

¹ Lorsque le droit de mutation doit se répartir entre plusieurs communes en vertu des articles qui précèdent, les articles 16 à 18 s'appliquent par analogie.

² Le délai de trois mois de l'article 17 alinéa 2 court dès la notification de la taxation.

Chapitre VI Impôt complémentaire sur les immeubles appartenant aux sociétés et fondations

Art. 29

¹ Les communes qui prélèvent le droit de mutation sur les transferts d'immeubles entre vifs à titre onéreux peuvent, aux mêmes conditions que l'Etat, soumettre à un impôt complémentaire les immeubles qui appartiennent à des sociétés ou fondations.

² L'impôt se perçoit par centimes additionnels à l'impôt cantonal et ne peut dépasser cinquante centimes par franc d'impôt ordinaire perçu par l'Etat.

³ L'article 5 de la présente loi s'applique par analogie.

⁴ Lorsqu'il y a lieu à restitution de l'impôt cantonal pour cause d'aliénation de l'immeuble, l'impôt communal doit être remboursé dans la même mesure.

Chapitre VII Impôt sur les loyers

Art. 30

¹ Les communes peuvent percevoir un impôt de 3 % au maximum sur tous les loyers afférents à des immeubles situés sur leur territoire.

² L'impôt est dû par le locataire, ou par le propriétaire qui occupe lui-même son immeuble.

³ S'agissant de loyers non commerciaux, l'arrêté communal d'imposition doit prévoir des défalcatons pour charges de famille.

Chapitre VIII Impôt sur les divertissements

Art. 31

¹ Les communes peuvent percevoir un impôt frappant les divertissements publics payants qui sont organisés sur leur territoire, notamment:

- a. les concerts, conférences, expositions, représentations théâtrales ou cinématographiques et autres manifestations musicales, artistiques ou littéraires;
- b. les manifestations sportives avec spectateurs;
- c. les bals, kermesses, dancings;
- d. les jeux, à l'exclusion des sports.

² L'impôt est dû par l'organisateur de la manifestation, qui peut en reporter la charge sur le public prenant part au divertissement.

Chapitre IX Impôt sur les chiens

Art. 32

¹ Les chiens peuvent faire l'objet d'un impôt communal dans la commune où leur propriétaire est domicilié au 1^{er} janvier de l'année fiscale.

² Si, à la date du 1^{er} janvier, le chien se trouve toutefois depuis plus de quatre-vingt-dix jours dans une autre commune, il est soumis à la taxe dans cette commune.

³ Les chiens qui proviennent d'un autre canton, ou dont le propriétaire est domicilié hors du canton, sont soumis à l'entier de la taxe s'ils arrivent dans une commune du canton avant le 1^{er} octobre.

⁴ L'arrêté communal d'imposition peut décréter des exonérations et prévoir des taux d'imposition différents suivant les catégories de chiens.

Titre III Dispositions d'application

Chapitre I Etablissement de l'impôt

Art. 33 Demande d'approbation des arrêtés communaux d'imposition³⁴

¹ Les arrêtés communaux d'imposition doivent être soumis à l'approbation du département en charge des relations avec les communes (ci-après : le département), en quatre exemplaires, avant le 30 octobre. D'office ou sur requête, le service en charge des relations avec les communes peut prolonger ce délai sur demande motivée de la commune.

² Avant de soumettre au conseil communal ou général un nouvel arrêté d'imposition, les municipalités peuvent demander au département un avis préalable sur la légalité de leur projet.

³ Cet avis ne lie pas le département.

Art. 34 Prononcé du département³⁴

¹ L'approbation d'un arrêté communal d'imposition par le département n'est pas susceptible de recours.

² Si le département refuse son approbation, il fixe un délai à la commune pour présenter éventuellement un projet modifié ou pour décider de mettre le nouvel arrêté en vigueur sans les dispositions dont l'approbation a été refusée.

³ Pour le surplus, les articles 94 de la loi du 28 février 1956 sur les communes, ainsi que les articles 3 et 10 de la loi du 5 octobre 2004 sur la juridiction constitutionnelle sont applicables.

Art. 35 Prorogation de l'ancien arrêté³⁴

¹ Lorsque la demande d'approbation a été présentée après le 30 octobre ou après le délai fixé par le service en application de l'article 33, alinéa 1 ou encore lorsque le délai prévu à l'article 34, alinéa 2 n'a pas été utilisé, l'ancien arrêté d'imposition est prorogé de plein droit pour une année.

² Le dépôt d'une demande de référendum ou de requête à la Cour constitutionnelle du Tribunal cantonal contre un arrêté communal d'imposition suspend son entrée en vigueur jusqu'à la décision du corps électoral ou de l'autorité judiciaire précitée. Lorsque ces procédures aboutissent au rejet ou à l'invalidation de cet arrêté, l'ancien arrêté est prorogé de plein droit pour une année.

Chapitre II Taxation, recouvrement, contraventions

Art. 36 Obligation de renseigner

¹ Les contribuables sont tenus de fournir aux autorités fiscales communales tous les renseignements nécessaires à la perception des impôts propres aux communes.

² Les receveurs, les conservateurs du registre foncier, les préposés aux impôts et les autres autorités fiscales cantonales fournissent aux communes les indications nécessaires à l'établissement de leurs rôles d'impôt.

³⁴ Modifié par la loi du 20.11.2012 entrée en vigueur le 01.07.2013

³ Pour ce travail, les communes versent à l'Etat une indemnité dont le Conseil d'Etat fixera le montant par arrêté.

Art. 36a Valeur ECA ¹³

¹ L'Etablissement cantonal d'assurance contre l'incendie fournit aux communes qui en font la demande, contre émoluments, la valeur d'assurance incendie des bâtiments situés sur leur territoire .

Art. 37 Intervention des municipalités dans la taxation ²³

¹ S'agissant des impôts communaux qui se perçoivent par centimes additionnels à l'impôt cantonal ou en pour-cent de cet impôt, les communes ne peuvent intervenir dans la taxation ni dans le prononcé des amendes fiscales, si ce n'est par la voix du représentant que la loi cantonale leur permet de déléguer dans les Offices d'impôt.

Art. 38 Recouvrement des impôts communaux ^{4, 10, 15, 17, 19, 32}

¹ Les communes pourvoient elles-mêmes à la perception de leurs taxes et impôts. L'article 38a est réservé.

² Elles peuvent prévoir le paiement de leurs impôts par tranches dans les limites et aux conditions prévues par la loi sur les impôts directs cantonaux et ses dispositions d'application .

³ A la demande des communes, l'Etat peut être chargé du recouvrement des impôts communaux. Dans ce cas, les modalités de perception prévues pour les impôts cantonaux s'appliquent aux impôts communaux mentionnés à l'article premier, lettres a, d, e, g, k et m.

^{3bis} Lorsque l'Etat perçoit les impôts communaux pour le compte de la commune, il le fait en son propre nom et restitue les montants perçus à la commune.

⁴ Pour l'exécution du mandat prévu ci-dessus, les communes versent à l'Etat une indemnité dont le Conseil d'Etat fixera le montant par arrêté .

⁵ Les communes doivent exiger de leur percepteur des garanties suffisantes.

Art. 38a ^{15, 32}

¹ Les impôts des personnes morales mentionnées à l'article 1er, lettres b, c et h sont perçus par le canton, aux échéances et selon les modalités de perception prévues pour les impôts cantonaux .

² L'Etat perçoit les impôts en son propre nom et restitue les montants perçus à la commune.

¹³ Modifié par la loi du 11.09.1991 entrée en vigueur le 01.07.1992

²³ Modifié par la loi du 19.12.2006 entrée en vigueur le 01.01.2007

⁴ Modifié par la loi du 04.03.1968 entrée en vigueur le 15.03.1968

¹⁰ Modifié par la loi du 18.06.1984 entrée en vigueur le 01.01.1985

¹⁵ Modifié par la loi du 21.06.1994 entrée en vigueur le 01.01.1995

¹⁷ Modifié par la loi du 04.07.2000 entrée en vigueur le 01.01.2001

¹⁹ Modifié par la loi du 05.12.2001 entrée en vigueur le 01.01.2003

³² Modifié par la loi du 14.12.2010 entrée en vigueur le 01.01.2011

Art. 39 Droits et privilèges ^{3, 17, 31}

¹ Les communes ont, pour leurs impôts, les mêmes droits que l'Etat.

² Lorsque l'Etat formule une opposition à la délivrance d'une succession ou d'un legs, la ou les communes intéressées bénéficient de cette opposition.

³ Le paiement des impôts communaux est garanti par une hypothèque légale privilégiée, pour la part qui se rapporte à un immeuble, conformément aux dispositions du code de droit privé judiciaire vaudois .

⁴ L'hypothèque d'un montant supérieur à mille francs est inscrite au registre foncier sur la réquisition de la municipalité indiquant le nom du débiteur, les immeubles grevés et la durée de la garantie. La réquisition est accompagnée d'une copie du bordereau certifiée conforme à l'original, ainsi que, le cas échéant, des décisions prises par l'autorité de recours.

Art. 40 Force exécutoire des décisions fiscales

¹ Les bordereaux établis par le percepteur communal et tous autres prononcés relatifs aux impôts communaux ont force exécutoire, au sens de l'article 80 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite , dès qu'ils ne sont plus susceptibles de recours.

Art. 41 Secret de fonction

¹ Les autorités et les fonctionnaires qui concourent à l'exécution de la présente loi sont tenus de garder le secret sur les pièces et renseignements qui leur sont parvenus dans l'exercice de leurs fonctions.

² Il leur est notamment interdit de fournir des renseignements sur la situation des contribuables à d'autres personnes qu'aux autorités publiques qui ont légalement le droit d'en obtenir.

³ Les rôles communaux d'impôts ne peuvent faire l'objet d'aucune publicité, sous quelque forme que ce soit.

Art. 42 Révision, prescription, répétition de l'indu ¹⁷

¹ Les dispositions de la loi sur les impôts directs cantonaux concernant la révision des décisions de taxation, le rappel d'impôt, la prescription des créances d'impôt et la répétition de l'indu s'appliquent par analogie aux impôts communaux.

Art. 43 Soustraction d'impôt

¹ Pour les impôts et taxes qui leur sont propres, les communes peuvent prévoir dans leur arrêté d'imposition des amendes applicables en cas de soustraction d'impôt.

² Ces amendes sont au maximum de huit fois le montant de l'impôt soustrait, indépendamment de celui-ci.

³ Elles sont prononcées par les municipalités, sous réserve du recours prévu à l'article 45.

³ Modifié par la loi du 27.02.1963 entrée en vigueur le 01.04.1963

¹⁷ Modifié par la loi du 04.07.2000 entrée en vigueur le 01.01.2001

³¹ Modifié par la loi du 16.12.2009 entrée en vigueur le 01.01.2011

Chapitre III Voies de recours

Art. 44 En cas de répartition intercommunale ¹²

¹ Les décisions prises par l'autorité cantonale de taxation en application des articles 17 et 28 de la présente loi peuvent faire l'objet d'une réclamation auprès de l'Administration cantonale des impôts. Les dispositions de la loi sur les impôts directs cantonaux relatives aux procédures de réclamation et de recours s'appliquent par analogie.

² ...

Art. 45 Commission communale de recours ^{6, 12, 26}

¹ Chaque commune doit instituer une commission de recours de trois membres au moins, nommés par le conseil communal ou général au début de chaque législature pour la durée de celle-ci.

² Sous réserve des articles 5 et 44 de la présente loi, cette commission peut être saisie d'un recours contre toute décision prise en matière d'impôts ou taxes communaux et de taxes spéciales.

³ ...

Art. 46 Formes et délais de recours ^{4, 12, 29}

¹ Le recours prévu par la présente loi s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative .

² ...

³ ...

Art. 47 Audition du recourant ²⁹

¹ La commission de recours convoque le recourant et ordonne toutes mesures d'instruction qu'elle juge nécessaires.

² ...

Art. 47a Actes soumis ^{12, 27, 29, 34}

¹ Les dispositions de la loi sur les impôts directs cantonaux relatives au droit de recours s'appliquent par analogie au recours contre les décisions de la commission communale de recours. La municipalité a la qualité pour recourir contre les décisions de la commission communale de recours. Pour le surplus, la loi sur la procédure administrative est applicable.

¹² Modifié par la loi du 18.12.1989 entrée en vigueur le 01.07.1991

⁶ Modifié par la loi du 17.05.1972 entrée en vigueur le 30.05.1972

²⁶ Modifié par la loi du 12.06.2007 entrée en vigueur le 01.01.2008

⁴ Modifié par la loi du 04.03.1968 entrée en vigueur le 15.03.1968

²⁹ Modifié par la loi du 28.10.2008 entrée en vigueur le 01.01.2009

²⁷ Modifié par le décret du 12.06.2007 entré en vigueur le 01.01.2008

³⁴ Modifié par la loi du 20.11.2012 entrée en vigueur le 01.07.2013

Titre IV Dispositions transitoires et finales

Art. 48

¹ Les communes soumettront leur nouvel arrêté d'imposition à l'approbation du Conseil d'Etat jusqu'au 15 avril 1957.

² Les arrêtés d'imposition approuvés par le Conseil d'Etat auront effet rétroactif au 1er janvier 1957.

³ La procédure de l'article 34 demeure réservée.

Art. 49

¹ Dans le cas où une commune ne parviendrait pas à présenter son arrêté d'imposition dans le délai fixé à l'article 48, le Conseil d'Etat pourra soit lui accorder un nouveau délai, soit adapter lui-même l'ancien arrêté d'imposition à la nouvelle législation.

² Dans cette dernière éventualité, le Conseil d'Etat ne pourra introduire d'autres impôts que ceux existant ou qui doivent les remplacer; l'adaptation ne pourra pas entraîner une augmentation du rendement présumé au total des impôts.

Art. 50

¹ Avant l'approbation, par le Conseil d'Etat, de leur nouvel arrêté d'imposition, les communes pourront établir, pour 1957, des bordereaux provisoires, notamment dans le cas des contribuables qui cessent d'être imposables dans la commune.

Art. 51

¹ Tous les arrêtés communaux d'imposition fondés sur l'ancienne législation cesseront de porter effet dès l'entrée en vigueur de la présente loi.

Art. 52

¹ Les règlements instituant des taxes ou des contributions spéciales cesseront de porter effet à partir du 1er janvier 1958 si le Conseil d'Etat n'a pas confirmé son approbation avant cette date.

Art. 53

¹ Jusqu'à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur les droits de mutation, l'impôt communal sur les successions et donations en ligne directe descendante ou ascendante ne peut, en aucun cas, dépasser cinquante centimes par franc d'impôt ordinaire perçu par l'Etat.

Art. 54 ... ¹¹

Art. 55 ... ¹¹

Art. 56 ... ⁹

Art. 57 ... ¹¹

Art. 58 ... ¹¹

Art. 58a Dirigeants de sociétés ³⁵

¹ Pour les périodes fiscales 2015 et 2016, la répartition prévue à l'article 18a, dans sa teneur au 31 décembre 2016, peut être demandée au plus tard jusqu'au 31 mars 2017.

Art. 59

¹ Sont abrogés:

1. La loi du 19 mai 1925 sur les impositions communales.
2. La loi du 24 novembre 1926 complétant l'article 12 de la loi du 19 mai 1925 sur les impositions communales.
3. La loi du 23 décembre 1930 complétant celle du 19 mai 1925 sur les impositions communales.
4. L'article 4 de la loi du 16 décembre 1947 modifiant et complétant, à son chiffre 4, la loi du 19 mai 1925 sur les impositions communales.
5. La loi du 8 septembre 1954 modifiant la loi du 19 mai 1925 sur les impositions communales.

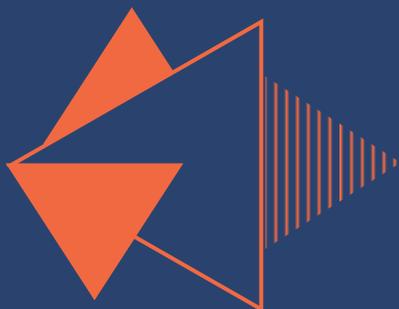
Art. 60

¹ Le Conseil d'Etat est chargé de la publication et de l'exécution de la présente loi qui entrera en vigueur le 1er janvier 1957.

¹¹ Modifié par la loi du 20.05.1986 entrée en vigueur le 01.01.1987

⁹ Modifié par la loi du 18.06.1984 entrée en vigueur le 01.01.1985

³⁵ Modifié par la loi du 14.12.2016 entrée en vigueur le 01.01.2017



RÈGLEMENT SUR LA COMPTABILITÉ DES COMMUNES (RCCOM)

DU 14 DÉCEMBRE 1979
Par Le Conseil D'état Du Canton De Vaud

RÈGLEMENT

sur la comptabilité des communes (RCCom)

175.31.1

du 14 décembre 1979

LE CONSEIL D'ÉTAT DU CANTON DE VAUD

vu l'article 93a de la loi du 28 février 1956 sur les communes ^A
vu le préavis du Département de l'intérieur et de la santé publique ^B

arrête

Chapitre I **Champ d'application**

Art. 1 ⁵

¹ Les dispositions du présent règlement fixent les règles relatives à l'établissement du budget et du plan des dépenses d'investissements et à la tenue des comptes des communes, des fractions de communes, des confréries, des associations de communes, des fédérations de communes et des agglomérations.

² Les ententes intercommunales sont également soumises au présent règlement.

Art. 2 Principes de gestion

¹ Les finances communales sont gérées conformément aux principes de la légalité, de l'emploi judicieux et ménager des fonds et de l'équilibre budgétaire.

Art. 3 Principes de comptabilité

¹ La comptabilité doit donner une situation claire, complète et véridique des finances, des patrimoines et des dettes communales.

² Les règles suivantes sont, en outre, applicables:

- a. le budget et le compte de fonctionnement, le plan des dépenses et le tableau des investissements ainsi que le bilan sont établis pour l'année civile;
- b. la comptabilité est tenue en partie double;
- c. les crédits budgétaires ne peuvent être utilisés à d'autres fins que celles prévues au budget;
- d. un crédit budgétaire non utilisé est périmé à la fin de l'exercice;
- e. les recettes et les dépenses ne peuvent être compensées.

Art. 4 Plan comptable ⁵

¹ Les communes appliquent le plan comptable qui fait partie intégrante du règlement.

² Le département en charge des relations avec les communes (ci-après : le département) peut édicter des mesures d'application.

Chapitre II **Budget de fonctionnement**

Art. 5 Compétence

¹ La municipalité établit le budget de fonctionnement.

Art. 6 Objet ⁵

¹ Le budget comprend les charges et les revenus courants, y compris les amortissements obligatoires.

² Le budget de chaque entente intercommunale est présenté conjointement au budget communal.

Art. 7 Financements spéciaux

¹ Un centre budgétaire est ouvert dans la classification administrative pour chacune des tâches publiques financées par une taxe ou un impôt spécial affecté.

Art. 8 Délai de présentation

¹ Le projet de budget est remis par la municipalité au conseil général ou communal au plus tard pour le 15 novembre de chaque année. Il est renvoyé à l'examen d'une commission.

Art. 9

¹ Le vote sur le budget intervient avant le 15 décembre.

² Si le budget n'est pas adopté avant le début de l'exercice, la municipalité ne peut engager que les dépenses indispensables à la bonne marche de l'administration.

Art. 10 Dépassement de crédit

¹ La municipalité veille à ce que les crédits accordés ne soient pas dépassés.

² Lorsqu'un crédit est épuisé, il ne peut être engagé de dépenses supplémentaires sans l'autorisation préalable du conseil général ou communal, sous réserve des dispositions de l'article 11.

Art. 11¹

¹ La municipalité ne peut engager des dépenses imprévisibles et exceptionnelles que jusqu'à concurrence d'un montant et selon les modalités fixés par le conseil au début de la législature.

² Ces dépenses sont ensuite soumises à l'approbation du conseil général ou communal.

Art. 12

¹ Le budget de fonctionnement est soumis au visa du préfet sur les formules officielles, au plus tard le 31 décembre. Ce dernier les adresse immédiatement au département.

Chapitre III Crédits d'investissements**Art. 13 Investissements**

¹ Sont considérés comme investissements l'achat, la création ou l'amélioration de biens durables du patrimoine administratif, ainsi que:

- a. les transferts du patrimoine financier au patrimoine administratif;
- b. l'octroi de subventions uniques;
- c. les prises de participation pour l'accomplissement de tâches publiques.

Art. 14¹

¹ Tout investissement fait l'objet d'un préavis au conseil général ou communal indiquant son but, le montant du crédit, le mode de financement, la durée d'amortissement et les charges d'exploitation qu'il entraîne. L'article 4, chiffre 6 LC^A est réservé.

Art. 15

¹ Un investissement de moins de cinquante mille francs peut, le cas échéant, être porté au budget de fonctionnement.

Art. 16¹

¹ La municipalité veille à ce que les crédits d'investissements ne soient pas dépassés.

² Lorsqu'un crédit est épuisé, toute dépense supplémentaire doit être portée à la connaissance du conseil général ou communal par voie de communication écrite. Elle est ensuite soumise à son approbation dans les meilleurs délais.

Art. 17³

¹ Les investissements obligatoirement amortissables portés à l'actif du bilan doivent être amortis dans les délais suivants:

- a. dix ans au plus pour le mobilier, l'équipement et les installations techniques, les machines, les véhicules, les subventions, les participations et les indemnités d'expropriation;
- b. trente ans au plus pour les ouvrages de génie civil et d'assainissement, les bâtiments et constructions. Ce délai peut être prolongé très exceptionnellement par le Conseil d'Etat.

Chapitre IV Plan des dépenses d'investissements**Art. 18 Compétence**

¹ La municipalité établit annuellement le plan des dépenses d'investissements.

² Ce plan est présenté au conseil général ou communal, en même temps que le budget de fonctionnement; il n'est pas soumis au vote.

Art. 19

¹ Ce plan comprend:

- a. les dépenses de l'année à valoir sur les crédits d'investissements déjà votés par le conseil général ou communal;
- b. les dépenses de l'année à valoir sur les crédits d'investissements à voter par le conseil général ou communal;
- c. le mode de financement.

Art. 20

¹ Le plan des dépenses d'investissements est soumis au visa du préfet sur les formules officielles, au plus tard le 31 décembre. Ce dernier les adresse immédiatement au département.

Chapitre V Les comptes**Art. 21 Compétence**

¹ La municipalité est responsable des comptes.

Art. 22 Structure⁵

¹ Les comptes communaux se composent:

- a. du compte de fonctionnement;
- b. du bilan;
- c. du tableau des investissements;
- d. d'une liste des engagements hors bilan;
- e. des comptes de chaque entente intercommunale présentés conjointement aux comptes communaux.

Art. 22a Réactualisation du plafond d'endettement⁶

¹ Toute demande de modification du plafond d'endettement d'une commune fait l'objet d'un examen approfondi de la situation financière de cette dernière par le Conseil d'Etat.

² Dans son examen, celui-ci se fonde sur :

- le budget et les comptes annuels de la commune concernée,
- une planification financière.

³ La situation financière de la commune est analysée sur la base d'indicateurs et de ratios de gestion d'analyse financière validés par la Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales.

Art. 23 Forme de comptabilité

¹ La comptabilité de la commune comprend notamment:

- a. un journal en partie double consignait chronologiquement toutes les opérations comptables;
- b. des comptes classés dans l'ordre de la classification administrative du plan comptable;
- c. tous les livres, registres, fichiers, pièces et autres supports nécessaires à la bonne tenue et à la vérification aisée de la comptabilité.

² Tous ces documents sont soigneusement conservés et classés dans les archives communales.

Art. 24 Compte du fonctionnement

¹ Le compte de fonctionnement comprend:

- a. les charges et les revenus d'un exercice;
- b. l'amortissement des investissements;
- c. les attributions et les prélèvements aux fonds de renouvellement, de réserve et de financements spéciaux.

Art. 25 Bilan

¹ Le bilan est établi au 31 décembre de chaque année.

Art. 26 Actif

¹ Le bilan comprend à l'actif:

- Patrimoine financier
 - a. les disponibilités;
 - b. les débiteurs;
 - c. les titres et les placements à revenu fixe au maximum à leur valeur nominale, et les actions au maximum à leur valeur vénale;
 - d. les terrains et les bâtiments non affectés à des tâches d'utilité publique, au maximum à leur prix de revient d'achat; lors d'un investissement ultérieur (transformations, rénovations), ils ne peuvent être portés qu'à concurrence de leur estimation fiscale;
 - e. les actifs transitoires;
- Patrimoine administratif
 - a. les ouvrages de génie civil et d'assainissement, les bâtiments et constructions affectés à l'exécution de tâches publiques à leur prix d'acquisition ou de revient, sous déduction des amortissements;
 - b. les installations techniques des services industriels à leur valeur comptable;
 - c. les forêts, au maximum à leur estimation fiscale;
 - d. le mobilier, les machines et les véhicules à leur valeur d'acquisition, sous déduction des amortissements;
 - e. les marchandises et les approvisionnements, au maximum à leur prix d'achat;
 - f. les prêts et les capitaux de dotation, à leur valeur comptable;
 - g. les titres et papiers-valeurs, à leur valeur vénale, mais au maximum à leur valeur nominale;
 - h. les subventions et autres participations à amortir;
 - i. les avances temporaires de trésorerie destinées à financer des tâches publiques légalement couvertes par des taxes ou par un impôt spécial affecté;
 - j. le découvert.

Art. 27 Passif

¹ Le bilan comprend au passif:

- a. les créanciers;
- b. les comptes bancaires;
- c. les emprunts consolidés;
- d. les engagements envers des propres établissements et fonds spéciaux;
- e. les passifs transitoires;
- f. les fonds alimentés par des recettes affectées;
- g. les fonds de renouvellement et de rénovation;
- h. les fonds de réserve;
- i. le capital.

Art. 28 Engagement hors bilan

¹ Les engagements hors bilan sont représentés par les cautionnements et autres garanties accordées par la commune.

Art. 29 Tableau des investissements

¹ Le tableau des investissements est établi au 31 décembre de chaque année.

Art. 30 Débit¹

¹ Le tableau des investissements comprend, au débit, les dépenses pour l'achat, la création ou l'amélioration des biens du patrimoine administratif, comptabilisées à l'actif du bilan, soit:

- a. les ouvrages de génie civil et d'assainissement, y compris les terrains;
- b. les bâtiments et constructions, y compris les terrains;
- c. les installations des services industriels, y compris les réseaux de distribution;
- d. les forêts;
- e. le mobilier, les machines et les véhicules;
- f. les marchandises et approvisionnements;
- g. les autres biens;
- h. les prêts, les subventions et les participations d'investissements;
- i. les autres dépenses à amortir, telles que les indemnités d'expropriation liées à l'aménagement du territoire;
- j. la diminution des investissements.

Art. 31 Crédit

¹ Le tableau des investissements comprend au crédit:

- a. la valeur comptable des actifs du patrimoine administratif transféré au patrimoine financier;
- b. les contributions et les participations de tiers;
- c. les subventions;
- d. les montants prélevés aux réserves;
- e. les amortissements;
- f. l'augmentation des investissements.

Chapitre VI Vérification des comptes**Art. 32 Délai**

¹ Les comptes sont bouclés dans le plus bref délai, au plus tard pour le 15 avril de chaque année.

² La municipalité procède à leur examen. Elle les vérifie ou les fait vérifier de façon approfondie.

Art. 33 Justification du bilan

¹ Les postes du bilan au 31 décembre sont justifiés par les documents et inventaires suivants:

- a. l'état de caisse;
- b. les avis de situation de l'office des chèques postaux;
- c. les relevés des comptes bancaires;
- d. l'inventaire des titres;
- e. les justificatifs des soldes des emprunts;
- f. l'inventaire des biens immobiliers;
- g. l'inventaire des débiteurs;
- h. l'inventaire des créanciers;
- i. tous autres inventaires.

Art. 34^{2,4}

¹ Le rapport de la municipalité sur la gestion et les comptes arrêtés au 31 décembre précédent, accompagnés, le cas échéant, du rapport-attestation du réviseur, sont remis au conseil général ou communal au plus tard le 31 mai de chaque année et renvoyés à l'examen d'une commission.

Art. 35 Examen des comptes²

¹ La commission de gestion procède à un examen approfondi des comptes. Cet examen peut être confié, le cas échéant, à la commission des finances.

Art. 35a²

¹ Dans le cadre de leur mandat, ces commissions ont un droit d'investigation illimité.

² La municipalité est tenue de leur fournir tous les documents et renseignements nécessaires.

Art. 35b Révision des comptes⁴

¹ Les comptes communaux doivent être contrôlés annuellement par un organe de révision dans toutes les communes, associations de communes, ententes intercommunales et autres regroupements de droit public, qui comptent plus de 300 habitants ou qui ont un compte de fonctionnement dépassant 1,5 million, ainsi que dans toutes les communes qui encaissent elles-mêmes leurs impôts.

² Ce contrôle s'effectue sur la base de directives minimales édictées par le département.

³ Ces directives sont également appliquées par la commission de gestion ou des finances des communes qui ne sont pas soumises à un organe de révision.

Art. 35c Qualification des réviseurs⁴

¹ La révision des comptes ne peut être exercée que par une personne au bénéfice d'un brevet fédéral de spécialiste en finance et comptabilité ou d'un titre jugé équivalent par le département.

² Pour les communes dont le total du bilan dépasse CHF 50 millions et pour lesquelles le total du compte de fonctionnement est supérieur à CHF 25 millions pour une durée de 2 ans consécutifs, la révision des comptes des communes doit être effectuée par un réviseur particulièrement qualifié, les critères étant ceux mentionnés à l'article 1er de l'ordonnance fédérale sur les qualifications professionnelles des réviseurs particulièrement qualifiés.

Art. 36 Rapport sur la gestion et les comptes²

¹ Le rapport écrit et les observations éventuelles de la commission de gestion, voire de la commission des finances, les réponses de la municipalité et les documents visés à l'article 34 sont communiqués en copie à chaque conseiller dix jours au moins avant la délibération ou tenus pendant dix jours à la disposition des membres du conseil.

² La municipalité a le droit d'être entendue sur la gestion et les comptes.

Art. 37⁵

¹ Le vote sur la gestion et les comptes intervient au plus tard le 30 juin de chaque année.

Art. 38 Contrôle par le préfet⁴

¹ Les comptes de la commune et le rapport sur la gestion, adoptés par le conseil général ou communal, sont soumis à l'examen et au visa du préfet au plus tard le 15 juillet de chaque année, accompagnés, le cas échéant, du rapport de révision.

² Dans le même délai, la municipalité lui remet les résumés des comptes communaux sur les formules officielles fournies par le département.

³ Le préfet peut exiger la remise de toute la comptabilité ou de n'importe quel document.

Art. 39

¹ L'examen et le visa des comptes par le préfet ne suppriment ni ne restreignent la responsabilité des organes communaux.

² Le préfet adresse ses observations à la municipalité qui est tenue de répondre sans retard et de donner tous les renseignements demandés.

Art. 40 Rectification

¹ Si des rectifications doivent être opérées, le préfet en fait mention sur les comptes du bilan. Il ordonne à la municipalité de procéder aux écritures de redressement.

Art. 41

¹ Une fois les opérations de contrôle terminées, le préfet adresse le résumé des comptes au département pour le 15 août au plus tard.

Art. 42

¹ Le préfet requiert, après une sommation au moins, la désignation par le département d'un ou plusieurs experts chargés d'établir ou de réviser les comptes:

- a. si les comptes ne lui sont pas transmis dans le délai fixé à l'article 38;
- b. si les comptes déposés présentent des inexactitudes ou des omissions, ou s'ils ne sont pas établis conformément au présent règlement.

² La municipalité est tenue de fournir toutes les pièces, registres et documents nécessaires à l'expertise.

³ Le rapport d'expertise est adressé au département et au préfet. Celui-ci le transmet à la municipalité après en avoir pris connaissance.

⁴ Les frais d'expertise sont à la charge de la commune.

Art. 43 Boursier⁵

¹ Le boursier est la personne chargée par la municipalité de la tenue des comptes.

Art. 44

¹ Le boursier ne peut être une personne morale.

Art. 45 Perceptions, paiements et retraits de fonds

¹ La municipalité fixe les règles de compétence pour les perceptions et les paiements.

² Cependant, les demandes pour des retraits de fonds en banque ou de titres doivent être signées collectivement par le syndic ou par le conseiller municipal désigné et le boursier.

³ Le boursier veille à la rentrée régulière des valeurs dues et exigibles.

Art. 46 Liquidités

¹ Les liquidités excédant les besoins courants doivent être versées sur un compte de chèques postaux ou auprès de la Banque Cantonale Vaudoise, du Crédit Foncier Vaudois ou de la Banque Nationale Suisse, ou encore auprès d'un autre établissement agréé par le conseil général ou communal. Ces comptes doivent être ouverts au nom de la commune.

Art. 47 Collaboration avec la municipalité

¹ Le boursier communique régulièrement à la municipalité tous les renseignements utiles à une saine gestion financière de la commune.

² Il peut demander à être entendu par la municipalité.

Art. 48 Cessation de fonction

¹ Lorsqu'il quitte sa fonction, la municipalité fait établir une balance intermédiaire et un inventaire des livres, pièces et documents qui seront remis à son successeur.

Art. 49 Statistique

¹ Le département peut demander des renseignements complémentaires aux communes à des fins de statistique.

Chapitre VII Dispositions finales et transitoires**Art. 50**

¹ L'arrêté du 12 février 1943 sur la comptabilité des communes, fractions de communes, bourses des pauvres, fondations et fonds spéciaux gérés par les communes ou municipalités est abrogé.

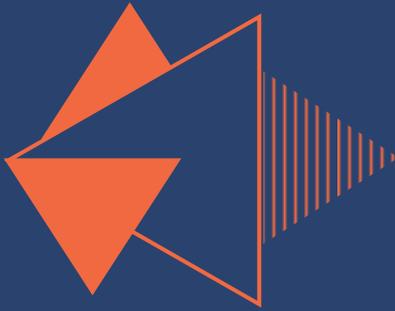
Art. 51

¹ La bourse des pauvres devra être intégrée au bilan de la commune au plus tard le 1er janvier 1981.

Art. 52

¹ Le Département de l'intérieur et de la santé publique^A est chargé de l'exécution du présent règlement.

Les chapitres un, deux et quatre entrent en vigueur dès le 1er janvier 1980. Les autres chapitres entrent en vigueur le 1er janvier 1981



MANUEL DE COMPTABILITÉ PUBLIQUE (MCH 1)



MANUEL DE COMPTABILITÉ PUBLIQUE (MCH 1)

Tome 1

Manuel de comptabilité publique

Tome

1

1. Avant-propos - Résumé
2. Présentation du nouveau modèle de compte
3. Directives pour le droit budgétaire
 - Commentaire du droit budgétaire
 - Loi-modèle sur les finances des cantons
 - Directives de droit budgétaire pour les communes
4. Plan comptable général des budgets publics (Extraits)
9. Classification fonctionnelle (Extraits)

édité par la Conférence des directeurs cantonaux des finances (Suisse)

Édition 1982

ÉDITIONS PAUL HAUPT BERNE

Ce manuel est l'édition en langue française du
«Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte»,
Band 1, édition 1981

CIP-Kurztitelaufnahme der Deutschen Bibliothek

Manuel de comptabilité publique

Éd. par la Conférence des Directeurs Cantonaux des Finances (Suisse).

Berne: Haupt

Dt. Ausg. u.d.T.: Handbuch des Rechnungswesens
der öffentlichen Haushalte

NE: Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren

T. 1. - Ed. 1982.-1982.

ISBN 3-258-03191-6

Copyright © 1982 by Paul Haupt Berne

Printed in Switzerland

1. Avant-propos - Résumé

Avant propos

En 1970, la Conférence des directeurs cantonaux des finances (ci-après la Conférence) chargea une commission - présidée par M. L. Weber, alors Conseiller d'Etat, chef du département des finances du canton d'Argovie d'élaborer un projet d'harmonisation de la comptabilité publique en Suisse. En juin 1973, la commission déposa son rapport. La Conférence soumit celui-ci à une préconsultation dont les résultats furent discutés par l'assemblée plénière extraordinaire en avril 1974. Avec quelques modifications, la Conférence accepta la conception élaborée en tant que «lignes directrices pour les travaux ultérieurs» et fixa les principes du nouveau modèle, à savoir:

- Définition uniforme du terme de dépense sur la base du seul critère de l'allénabilité en vue de distinguer le patrimoine financier du patrimoine administratif;
- Subdivision du compte administratif en un compte de fonctionnement et un compte des Investissements;
- Plan comptable uniforme;
- Harmonisation des principes de couverture en maintenant la possibilité de financements spéciaux (fonds).

Tandis que les travaux de la commission Weber avaient été limités à l'élaboration des principes d'un nouveau modèle de compte, une nouvelle commission fut chargée d'élaborer les diverses instructions techniques et les documents de référence. En novembre 1974, le comité de la Conférence mit en place cette commission technique - présidée par M. Ernst Buschor, chef de l'administration des finances du canton de Zurich - qui devait travailler dans le sens des décisions du 5 avril 1974.

Il s'avéra avant tout difficile de mettre au point une solution, pratique et satisfaisante du point de vue comptable, tenant compte de toutes les exigences possibles en la matière. En outre, les nombreuses relations existant entre le droit budgétaire, la comptabilité et la gestion financière ont impliqué l'élaboration d'un cadre juridique général. Dans ce but, la commission rédigea une loi-modèle sur les finances des cantons et des communes, concrétisant ainsi un souhait formulé à plusieurs reprises.

En septembre 1976, la commission remit son rapport à la Conférence qui décida une nouvelle préconsultation auprès des cantons, de la Confédération et des milieux intéressés. A la suite de cette procédure, le modèle proposé rencontra un large soutien. En s'inspirant des suggestions faites, la commission amenda son texte.

En date du 2 décembre 1977, la Conférence des directeurs cantonaux des finances approuva le recueil des principes du nouveau modèle de compte, dans le sens d'une recommandation aux cantons et aux communes en vue de son application. Les directives, qui sont parfois très détaillées, doivent être considérées comme des éléments de base pour l'introduction pratique du modèle et son application. La loi-modèle sur les finances doit servir de document de travail pour l'élaboration des lois budgétaires propres à chaque canton. La Conférence a de plus décidé la constitution d'un nouveau groupe de travail pour conseiller et coordonner, sur demande et en accord avec les organes compétents, les travaux d'introduction du nouveau modèle en se fondant sur des échanges d'expériences. Ce groupe devra aussi soumettre à la Conférence d'éventuels compléments au recueil sur la base des expériences pratiques et des questions qu'elle pourrait lui poser. Cette commission se compose comme suit:

D^f E. Buschor, Finanzverwaltung des Kantons Zürich (Présidence, dès 1970)
 O. Bollhalder, Stadtbuchhaltung St. Gallen (dès 1974)
 B. Borer, Gemeinderechnungswesen des Kantons Zürich (dès 1980)
 F. Brignoni, Finanzdirektion der Stadt Bern (dès 1979)
 K. Brönnimann, Finanzkontrolle des Kantons Bern (dès 1974)
 C. Bugnon, Directeur des Finances de la ville de Neuchâtel (dès 1974)
 G. Bürki, Finanzverwaltung der Stadt Köniz (1974-1979)
 R. Fischer, Gemeinderechnungswesen des Kantons Zürich (1974-1977)
 W. Jakob, Finanzkontrolle des Kantons St. Gallen (1978-1980)
 D^f R. Jequier, Département des Finances du canton de Genève (dès 1970)
 E. Kreis, Finanzverwaltung des Kantons Thurgau (dès 1974)
 A. Locher, Finanzamt der Stadt St. Gallen (dès 1970)
 M. Müller, Gemeindeinspektorat des Kantons Aargau (dès 1974)
 E. Rondi, Segretarlo Dipartimento cantonale delle Finanze, Cantone del Ticino (dès 1974)
 J.P. Salamin, Comptabilité de l'Etat du canton du Valais (dès 1974)
 K. Schmid, Departementssekretariat des Kantons Luzern (1978/1979)
 K. Stalder, Departementssekretariat des Kantons Luzern (dès 1980)
 W. Thonney, Inspectorat des Finances de la ville de Lausanne (dès 1978)
 K. Wyrsh, Finanzverwaltung des Kantons Uri (dès 1970)
 De son côté, la commission remercie les autres collègues ayant collaboré dans les différents groupes de travail.

Cette deuxième édition du manuel est remaniée, notamment en ce qui concerne les communes. Toutefois, nous constatons avec satisfaction que la conception de base du nouveau modèle de comptabilité publique a tait ses preuves. Les compléments figurant ci-après apportent donc surtout des précisions et fournissent certains détails.

Le plan de cette deuxième édition se présente comme suit:

1. Avant-propos, résumé et lexique
2. Présentation du modèle de compte
3. Directives pour le droit budgétaire
4. Plan comptable général
5. Directives comptables par nature
6. Directives comptables par ordre alphabétique (édition allemande seulement)
7. Exemples comptables
8. Prescriptions de consolidation
9. Classification fonctionnelle
10. Modèle de présentation du compte administratif.

Le comité de la Conférence a approuvé le texte de cette deuxième édition du manuel de comptabilité publique en date du 2 juillet 1981. Il remercie les membres des commissions et plus particulièrement M. E. Buschor, pour son grand travail de conception. Il exprime aussi sa reconnaissance à MM. O. Bollhalder, R. Jequier, A. Locher et M. Müller, dont l'appui efficace a permis l'élaboration de ce modèle, ainsi que les fonctionnaires romands MM. Jequier (Genève), Cattin (Neuchâtel), Gay (Lausanne), Lehmann (Neuchâtel) et Thonney (Lausanne) pour la tâche délicate de traduction et d'adaptation en français de ce recueil.

Avec la deuxième édition de ce manuel qui tient compte des expériences faites, la Conférence dispose maintenant de l'instrument adéquat pour promouvoir une harmonisation comptable des budgets et des comptes dans les cantons et les communes, tâche réclamée depuis le siècle dernier et devenue, de plus en plus largement, un postulat des milieux politiques. Il est réjouissant de constater que ce nouveau modèle de comptabilité publique donne satisfaction aux collectivités qui l'appliquent.

La deuxième édition contient de nombreuses améliorations et des précisions pour les communes. La majorité des cantons sont, soit avancés dans l'introduction de ce modèle, soit l'appliquent déjà. D'autres ont commencé les travaux. Du côté des communes, des progrès semblables sont enregistrés avec satisfaction. Dès lors, la Conférence contribue par cette réalisation à renforcer le fédéralisme coopératif et la collaboration intercantonale.

Conférence des directeurs cantonaux des finances

Le Président:

Lucerne, le 2 juillet 1981

C. Mugglin

Résumé

Historique

En Suisse, les efforts consentis en vue d'une harmonisation des comptes publics remontent au XIX^e siècle. En 1878 et 1892, la Société suisse de statistique essaya de formuler des exigences minimales dans ce domaine. Il en résulta de vives controverses entre les partisans de la comptabilité camérale allemande et ceux de la comptabilité en partie double. A la fin des années 40, pratiquement en même temps, et de manière assez semblable, plusieurs cantons ont introduit un plan comptable décimal pour leurs comptes ordinaire et extraordinaire. La Confédération, qui avait également tenu jusqu'en 1949 un compte ordinaire et un compte extraordinaire, passa au système du compte financier/compte des variations de fortune/compte général. Simultanément, l'Association des fonctionnaires des finances des collectivités et entreprises publiques élaborera un plan de comptes pour les communes. Ce modèle qui se rapproche pour l'essentiel du système comptable de l'économie privée (compte des résultats) Influença le système comptable appliqué aux communes, dans plusieurs cantons. Jusque vers la moitié des années 60, les trois systèmes mentionnés ci-avant furent développés et améliorés en parallèle sans qu'un dialogue intercommunal et intercantonal s'instaurât sur la nécessité d'une meilleure coordination en matière comptable, en vue de disposer de données comparables pour la planification et d'améliorer les bases de la péréquation financière inter- et intra-cantonale. Or, l'imbrication croissante entre les collectivités publiques démontra, de façon accrue vers la fin des années 60, la nécessité d'une harmonisation comptable.

En 1970, la Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDF) chargea une première commission d'experts - présidée par M. L. Weber, alors Conseiller d'Etat - d'établir un projet d'harmonisation des comptes publics. Elle livra en juin 1973 un rapport qui, après une préconsultation, servit de «lignes directrices pour les travaux ultérieurs». Comme la commission Weber avait traité uniquement de l'aspect conceptuel du sujet, une deuxième commission fut chargée d'élaborer les instructions nécessaires et des exemples pour l'Introduction du modèle de compte. En novembre 1974, le comité de la Conférence des directeurs cantonaux des finances mit en place une commission technique de spécialistes des administrations cantonales et communales sous la présidence de M. E. Buschor, chef de l'administration des finances du canton de Zurich. Elle termina ses travaux en septembre 1976. En décembre 1977, la Conférence des directeurs cantonaux des finances approuva le modèle de compte en recommandant aux cantons et aux communes d'appliquer ce système. Cette décision implique l'utilisation de directives précisées dans ce manuel. En 1981, sur proposition de la Commission citée, la CDF a accepté la deuxième édition du manuel, complétée surtout à l'intention des communes et tenant compte des expériences positives déjà faites.

Situation de départ: Les modèles les plus utilisés

Contenu du compte administratif

Le nombre et le contenu des postes comptabilisés dans le compte administratif sont très différents d'une collectivité à l'autre. Alors que les hôpitaux, les écoles, les pénitenciers, les services industriels, les usines d'incinération, les abattoirs notamment, sont parfois compris dans le compte administratif de certaines collectivités, dans d'autres, ces établissements disposent de leur propre comptabilité d'exploitation distincte de celle du compte administratif. De plus, il convient d'ajouter que des délimitations variables existant entre les deux patrimoines, administratif et financier, réduisent sensiblement les possibilités de comparaisons. Ces dernières nécessitent dès lors souvent d'importantes transpositions statistiques, délicates et difficiles, qui ne sont possibles que dans un cadre limité.

Comptes ordinaire et extraordinaire

La plupart des cantons et beaucoup de communes subdivisent le compte administratif en un compte ordinaire et un compte extraordinaire. Ce système est basé sur le principe que les dépenses financées définitivement - c'est-à-dire directement couvertes- par les recettes courantes (périodiques) figurent dans le compte ordinaire alors que les dépenses dont la couverture est postérieure ou préalable forment le compte extraordinaire. La nature des dépenses ne joue aucun rôle car le but principal de ce système réside dans la couverture directe des dépenses, soit l'autofinancement.

Certes, dans la plupart des cantons, il existe des délimitations plus ou moins fixes entre dépenses «ordinaires» et «extraordinaires». En général, la règle suivante est appliquée: les dépenses ayant le caractère d'investissements (investissements propres, subventions à des constructions ou à des communautés d'utilité publique qui dépassent par objet environ 10% du total des recettes fiscales, sont comptabilisées dans le compte extraordinaire. Cette répartition fluctue souvent en fonction de la situation financière.

Le mode d'enregistrement des subventions aux investissements de tiers est particulièrement différencié. Tandis que dans une partie des cantons, elles sont comptabilisées dans le compte ordinaire, dans d'autres- et surtout dans les communes- ces subventions figurent dans le compte extraordinaire.

L'inconvénient de ce système réside dans la comparabilité très limitée des résultats des comptes. On constate souvent une tendance à élargir ou à restreindre le domaine des dépenses extraordinaires, ce qui provoque parfois une «amélioration» ou une «détérioration» du résultat des comptes.

Le fait de s'appuyer sur un critère, variant selon la situation (pour la capacité d'autofinancement), limite nécessairement à long terme la comparabilité des données, non seulement pour la même collectivité, mais aussi pour les collectivités entre elles. Pour ces raisons, ce système du compte ordinaire/extraordinaire n'a pas été retenu.

Le compte administratif en tant que compte de résultats

Dans le système comptable communal de divers cantons, le compte administratif est tenu sous forme d'un compte de résultats. Ce modèle qui est conçu simplement se rapproche le plus possible de la comptabilité commerciale; il comprend un compte de résultats et un bilan. Les investissements et les autres dépenses ayant ce caractère sont, dans la règle, comptabilisés directement dans le bilan alors que les charges d'amortissement en découlant sont débitées au compte de résultats.

Dans la pratique, ce système est assez proche de celui du compte ordinaire et extraordinaire car, ici aussi, la notion d'investissement est souvent variable et interprétée selon la situation financière. La différence avec le système précité réside dans la renonciation à un compte extraordinaire, les postes correspondants étant comptabilisés directement dans le bilan.

Bien que ce système indique, dans le compte administratif, le taux de couverture, il présente de gros inconvénients car, pour les investissements comptabilisés dans le bilan, il n'est pas établi de budget. Les possibilités d'agir sur ce dernier sont donc limitées, particulièrement pour le pouvoir

législatif. Le recours à l'emprunt pour remplir les tâches publiques n'apparaît pas dans la comptabilité, ni lors du budget, ni lors des comptes.

Compte financier/compte des variations de fortune/compte général

Dans ce système, développé par la Confédération, le compte financier montre la somme des encaissements et des paiements, effectués par ou à des tiers, pour l'accomplissement des tâches publiques (crédits de paiement). Le compte des variations de la fortune comprend les postes de délimitation des exercices, qui sont nécessaires pour l'établissement du compte général, soit les mises à l'actif et au passif, les amortissements, les provisions, etc... Ces postes sont appelés «charges et revenus comptables».

Le compte général se compose à la fois des encaissements et des paiements du compte financier ainsi que des charges et des revenus comptables du compte des variations de la fortune. Le solde qui en résulte exprime la charge nette ou le revenu net qui modifie, au bilan, le découvert ou la fortune nette. Gluant à son contenu et à l'objectif ainsi visé, ce solde est identique avec celui de l'excédent de charges ou de revenus du compte de résultats. Le point central de ce système comptable est la distinction entre les opérations de caisse et les opérations comptables.

Par rapport au compte de résultats, ce système a pour avantage le fait que tous les paiements, aussi bien pour le ménage courant que pour les investissements, sont budgétisés et enregistrés dans le compte financier. Comme les montants activés au bilan sont définis d'après la notion d'investissement, le taux de couverture du compte général a une base objective et constante.

Un compte de caisse, comme le compte financier le présente, a toutefois aussi des inconvénients. L'absence de données sur les prestations internes doit particulièrement être soulignée. En général, plus une administration est grande, plus les prestations internes sont fréquemment fournies par des offices centraux: informatique, imprimés, matériel, mobilier, chauffage, constructions, notamment. Ces offices fournissent presque exclusivement leurs prestations à l'administration dont ils dépendent. Dès lors, on peut dire que, de façon variable il est vrai, plus de 10% des paiements totaux à des tiers sont, dans la règle, imputables aux prestations fournies à titre interne; ces montants, souvent élevés, devraient être connus dans les comptes récapitulatifs comme instrument de la gestion et de la politique financière.

Compte de fonctionnement/compte de capital

Une étude objective et complète des possibilités implique aussi l'examen des propositions de solution figurant dans la littérature scientifique et la pratique financière d'autres pays, notamment européens. Cette comparaison offre de précieuses indications, quand bien même une reprise complète d'un modèle étranger déterminé n'est pas possible, vu la situation particulière de chaque pays des points de vue constitutionnel, historique et institutionnel.

Dans cette perspective, il est intéressant de noter que les Nations Unies, dans une recommandation sur la comptabilité publique, notamment pour les pays en voie de développement, font la constatation suivante: la majorité des Etats préfèrent une forme de système distinguant un «compte courant» et un «compte de capital» (voir ONU, Manuel de comptabilité publique, New-York, 1970, p. 51). Si l'on compare les diverses variétés de ce système en usage dans les différents pays, on constate une riche panoplie de variantes. Dans tous ces cas, cependant, il est caractéristique de noter que les dépenses de consommation et d'investissement et les recettes y relatives, forment chacune une partie du compte. Le critère déterminant pour subdiviser le compte administratif est donc la notion d'investissement.

Une étude plus minutieuse de ces solutions aboutit à la conclusion qu'une forme de ce modèle, adaptée aux conditions suisses, est aussi la plus adéquate pour les cantons et les communes. La planche no 1 le montre.

Par investissements, on entend les dépenses effectuées pour l'achat d'actifs administratifs. Ils doivent permettre de fournir des prestations nouvelles et accrues, sur plusieurs années (sous les angles quantitatif et qualitatif). Cette définition s'applique aussi aux subventions d'investissements, car elles

permettent de créer des biens durables. Pour distinguer les deux parties du compte administratif, ce critère de base consommation/investissement présente les avantages suivants:

- **Adaptation aux collectivités de toute taille:** Comme le compte administratif consiste en deux comptes partiels se situant sur le même plan, l'interprétation des résultats peut, selon les conditions économiques ou politiques existantes et l'importance de la collectivité, mettre l'accent sur le taux de couverture (compte de fonctionnement) ou sur les conditions de financement (compte des investissements). Ce modèle met donc l'accent aussi bien sur le taux de couverture que sur les modes de financement.

- **Développement du mode de penser selon les coûts:** Par l'emploi, surtout dans le compte de fonctionnement, des imputations internes entre offices, il existe un parallélisme étroit entre charge et coût. On peut donc renoncer, dans la plupart des cas, pour des raisons d'économie, à la tenue d'une comptabilité industrielle.

- **Orientation vers les décisions et la planification:** Les dépenses de consommation sont dans la règle les coûts annuels découlant des investissements. Cela vaut aussi et de façon non négligeable pour les subventions d'exploitation qui suivent souvent l'octroi de subventions d'investissements. La planification financière concerne déjà aujourd'hui essentiellement les investissements, leur préparation minutieuse, axée selon des priorités et l'adéquation des installations futures d'infrastructure avec les possibilités de financement. Cet aspect est mis en évidence dans la subdivision du compte administratif entre consommation et investissement.

- **Coordination avec les données économiques générales:** Dans la statistique économique, la distinction entre consommation et investissement est primordiale pour des raisons semblables. Le nouveau modèle de compte facilite une telle approche et permet de montrer les relations de complémentarité ou de substitution avec le secteur privé.

- **Adaptation au système comptable de l'économie privée:** Le compte d'exploitation de l'entreprise est conceptuellement identique au compte de fonctionnement. Son taux de couverture est comparable au profit (excédent de revenus) ou à la perte (excédent de charges) du compte d'exploitation et exprime la variation de la fortune nette.

Structure et principes du nouveau modèle de compte

Le modèle de compte représente un instrument de gestion qui doit fournir une série de données pour des décisions dans les domaines administratif et économique. Pour satisfaire ces exigences, le budget et les comptes doivent être structurés en conséquence et complétés par des statistiques et des analyses.

Il convient, notamment, de connaître toutes les transactions financières par centre de responsabilité et par programme, d'intégrer le budget dans une planification à moyen terme, de disposer de chiffres sur les disponibilités de la trésorerie et les autres statistiques financières et de contrôler les crédits d'engagement. Les systèmes comptables actuels manquent spécialement d'instruments pour la planification et les décisions. Au moyen du compte administratif, ces carences peuvent être en grande partie comblées, car le compte de fonctionnement (consommation) est bien distinct des investissements. Les coûts de fonctionnement de ces derniers apparaissent ainsi clairement dans le compte de fonctionnement et la planification financière, ce qui représente une aide importante à la décision lors de l'appréciation de divers projets et de la fixation de priorités.

Le nouveau modèle comptable rend aussi possibles de larges comparaisons entre collectivités. Dans un Etat chargé de fournir de nombreuses prestations, l'administration publique doit recourir davantage aux principes de gestion

propres à l'économie d'entreprise. La comptabilité doit dès lors servir à améliorer les contrôles de la rationalité de la gestion et particulièrement des coûts des prestations et de leur couverture. Les modes de procéder en vigueur jusqu'à maintenant ne donnent pas en général une image complète et claire de ces coûts. Le modèle comptable permet la prise en considération différenciée de tous les principaux facteurs internes de charge et donne une vue d'ensemble des coûts et des revenus selon les unités administratives ou les tâches. Dès lors, le mode de penser en fonction des coûts pourra être développé dans l'administration publique.

De plus, le nouveau modèle de compte facilite et complète l'intégration des données du secteur public dans les statistiques économiques générales (comptabilité nationale, analyses des mouvements de la masse monétaire, par exemple).

La mise en œuvre du modèle de compte nécessite encore des précisions car, même à l'intérieur de certaines collectivités publiques, plusieurs secteurs peuvent s'opposer aussi bien quant à leurs objectifs différents qu'en fonction de leurs modes de comptabilisation particuliers. Ces domaines ne doivent donc pas seulement être cohérents entre eux mais être répartis pour former une structure comptable claire et compréhensible. Le nouveau modèle repose pour l'essentiel sur les 10 principes suivants:

1. Harmonisation du droit budgétaire cantonal et communal

Dans un Etat de droit, il est indispensable d'ancrer un système comptable sur une base juridique qui puisse sauvegarder, dans le temps et l'espace, l'harmonisation voulue. La comptabilité publique est directement touchée par des normes juridiques. Les droits budgétaires cantonaux et communaux qui font apparaître une grande variété de dispositions, reposent sur des lois qui ne concordent pas entre elles et qui révèlent des lacunes. Les directives de droit budgétaire proposent, pour toutes les collectivités, des principes harmonisés et conformes au modèle. En vue de faciliter l'introduction de la réforme, les directives élaborées peuvent être adaptées aux divers ordres juridiques cantonaux. Elles comprennent une loi-modèle pour le ménage cantonal et des thèses concordantes pour le droit budgétaire des communes. Ces deux textes sont accompagnés d'un seul commentaire afin que les cantons et les communes puissent adapter parallèlement leur législation.

Les directives comprennent des prescriptions sur la tenue de la comptabilité, l'élaboration du budget et des comptes, les tâches respectives des organes de l'administration des finances et du contrôle financier. Elles précisent les principes de la gestion financière (légalité, équilibre budgétaire, emploi ménager et judicieux des fonds, etc.) et de la comptabilité (universalité, produit brut, spécialité, échéance, etc.). Les expressions de «dépense nouvelle» et de «dépense liée» sont bien clarifiées car leur interprétation varie sensiblement dans les divers droits cantonaux et communaux. De plus, la mise en place d'un système de crédits d'engagement est recommandée. En outre, il convient de préciser la position du contrôle financier dont l'indépendance doit être renforcée, notamment en le déchargeant de tâches purement administratives-même s'il doit demeurer rattaché à un département-.

En résumé, la concordance entre les droits budgétaires cantonal et communal d'un même territoire est une condition importante de l'harmonisation de la comptabilité publique et de son bon fonctionnement.

Planche no 1 : Présentation schématique du modèle de comptes

Compte d'investissement

Compte de fonctionnement

1^{er} degré
Investissement net

2^{ème} degré
Financement

Charges de Personnel Biens services Et marchandises Intérêts Subventions Accordées Attributions aux Financements spéciaux	Impôts Parts à des recettes Subventions de Fonctionnement Acquisées Dédommagements Revenus De fortune
--	---

Dépenses D'investissement

Subventions Acquisées pour des investissements
--

Investissement net



Investissement net

Autofinancement

Recours à l'emprunt



Amortissements

Excédents de revenus

3^{ème} degré
Variations de la fortune nette

Mises au passif du bilan (des subventions acquises pour des investissements et des amortissements)

Recours à l'emprunt

Excédents De revenus

Mises à l'actif Du bilan (des dépenses d'investissement)

2. Définition uniforme de la dépense dans le compte administratif

En droit financier on entend par dépense, l'utilisation du patrimoine financier pour remplir des tâches d'utilité publique.

A côté du flux externe de capitaux (recettes et dépenses au sens de l'économie d'entreprise), il faut aussi tenir compte des opérations financières qui sont effectuées entre les divers secteurs comptables de la même collectivité (voir planche N° 2); ils forment le flux interne de capitaux, qui n'est pas sans importance. Pour l'essentiel, les secteurs comptables ci-après sont tous liés entre eux par le canal de la trésorerie:

□ Compte administratif

- Patrimoine financier (disponibilités, placements) et service de la dette -
Compte des établissements et entreprises non-autonomes
- Caisses d'assurances avec ou sans la personnalité juridique, intégrées du point de vue trésorerie

□ Fondations.

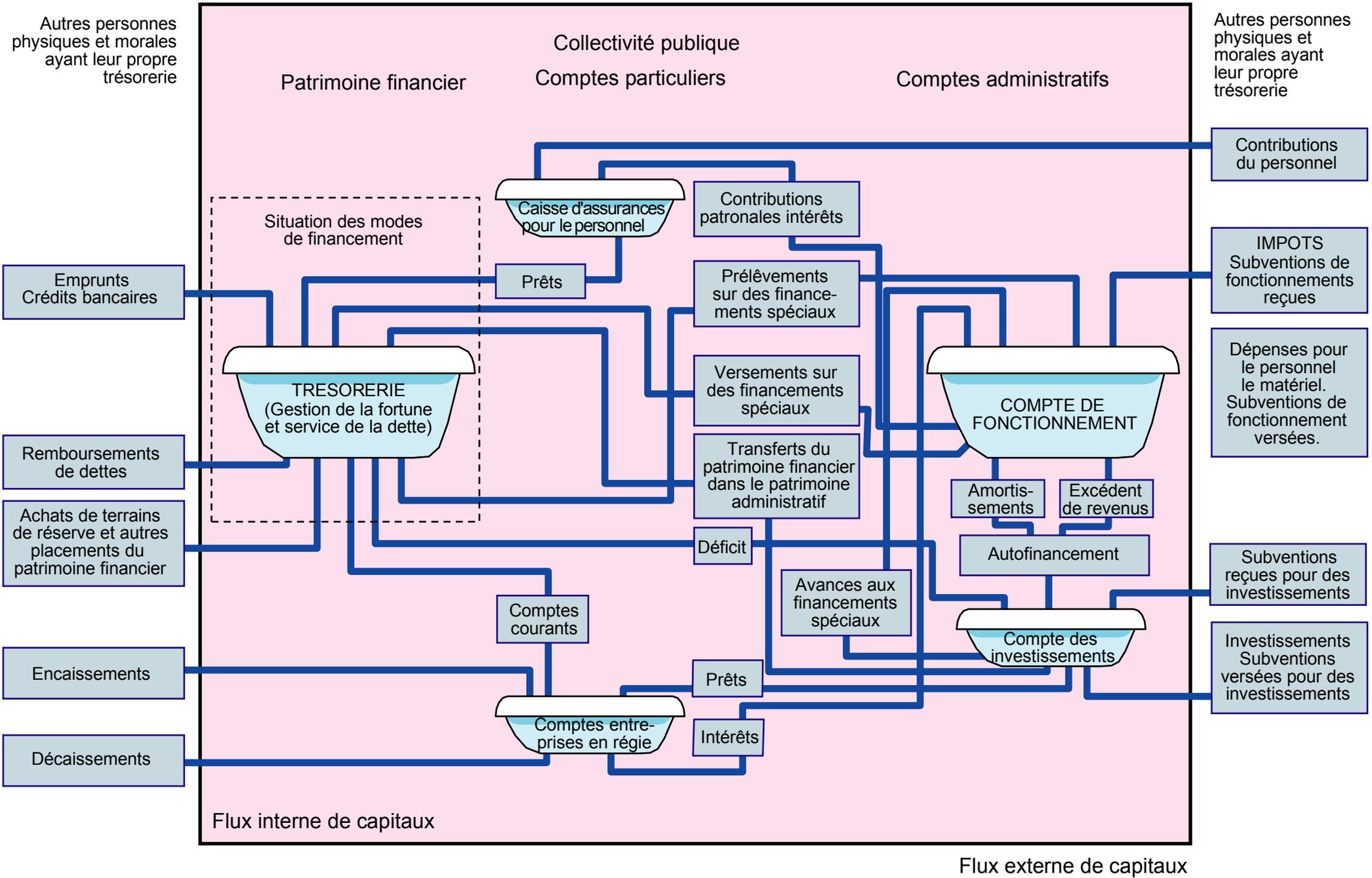
Comme il ressort de la définition du droit financier, les dépenses sont liées au concept du patrimoine financier. Dans la doctrine, la séparation entre patrimoines administratif et financier a donné lieu à des critiques et certains auteurs écartent même une telle distinction. Ces adversaires estiment qu'elle est en contradiction avec les caractéristiques d'un Etat social moderne, fournisseur de prestations, et sans signification du point de vue économique. Cette argumentation méconnaît cependant la signification financière, des points de vue politique et économique, de cette distinction. Des enquêtes de l'Union des villes suisses et de l'Association des communes suisses, il résulte que, dans la règle, 5 à 30% du territoire communal est en possession des communes, en grande partie sous forme de biens du patrimoine financier. Si l'on supprimait cette distinction entre les patrimoines financier et administratif, les terrains devraient être pratiquement affectés au second. Ainsi seul le crédit pour une réalisation, sur un terrain déjà propriété de la collectivité, serait demandé, ce qui ne permettrait plus, dans de tels cas, de connaître le coût total d'un projet. Le montant limite pour le référendum financier, facultatif ou obligatoire, serait aussi passé sous jambe. Dans l'intérêt de la connaissance des coûts effectifs et de la garantie des droits populaires, cette distinction doit être maintenue mais mérite d'être uniformisée afin que le référendum financier, en tant que protection du contribuable à l'égard des charges fiscales non désirées, garde sa pleine signification.

On regroupe dans le patrimoine financier tous les biens dont la collectivité peut disposer selon les principes commerciaux. Le critère d'aliénabilité est déterminant. Des biens sont réalisables (patrimoine financier) quand ils sont cessibles sans porter atteinte à un engagement légal de droit public, c'est-à-dire sans nuire à l'accomplissement de tâches publiques.

Le patrimoine administratif comprend tous les actifs qui servent à remplir les tâches administratives fixées dans la législation. Le patrimoine administratif est caractérisé par une affectation durable pour un but prévu par le droit public.

A la différence du droit financier en usage, l'expression de «patrimoine administratif» est interprétée ici dans un sens large. Que les biens soient utilisés par l'administration proprement dite (bâtiments administratifs, hôpitaux, écoles, etc.) ou par le public (routes, ponts, etc.), cela ne joue aucun rôle; seul est déterminant le fait que les dépenses ainsi effectuées servent à créer des biens pour une utilisation future y compris les subventions aux investissements.

Planche No 4: Les flux de capitaux dans le modèle de comptes



3. Subdivision du compte administratif en un compte de fonctionnement et un compte des investissements

Tandis que le compte de fonctionnement est conçu pratiquement comme un compte de résultats, le compte des investissements s'écarte de la comptabilité commerciale dans ce sens que les opérations ne sont plus passées directement dans le bilan mais sont regroupées dans un compte propre. C'est seulement dans une deuxième étape que les dépenses et les recettes du compte des investissements sont portées à l'actif ou au passif du bilan.

Le compte des investissements est bouclé en trois étapes. Dans le premier degré, les dépenses d'investissements sont soldées par rapport aux subventions de tiers; Il en résulte l'investissement net, soit les dépenses à couvrir par les ressources propres de la collectivité. Ce solde donne, sous l'angle économique et financier, d'importantes informations sur les subventions d'investissement reçues, fixées de manière différenciée selon la péréquation financière.

Le deuxième degré de la clôture du compte des investissements confronte l'investissement net avec les amortissements et un éventuel excédent de revenus, soit l'autofinancement. Le solde fait apparaître le financement par l'emprunt des tâches publiques ou les moyens, résultant du compte administratif, à disposition pour le remboursement de dettes, voire pour effectuer des placements. Ce chiffre ne donne pas la situation globale de trésorerie mais seulement celle résultant de l'activité administrative (voir planche No 1). Dans le troisième degré, le compte administratif est finalement bouclé et le bilan établi.

4. Plan comptable général des comptes publics

Le plan comptable général est une des parties essentielles du nouveau modèle; il représente une version du plan comptable usuel en Suisse, mais adaptée aux besoins spécifiques du secteur public. Il comprend les sept classes de comptes ci-après:

Bilan	1 Actifs
	2 Passifs
Compte de fonctionnement	3 Charges
	4 Revenus
Compte des investissements	5 Dépenses
	6 Recettes
Clôture	9 Clôture

Les classes de comptes sont subdivisées selon les critères financiers et économiques en groupes de comptes (ou chapitres) à deux positions et en comptes (3 positions). Une numérotation à trois positions des comptes permet de venir à bout de nombreux besoins d'ordre pratique, pour l'économie et la statistique financières.

5. Harmonisation des principes de couverture et financements spéciaux

Les principes de couverture décrivent les règles selon lesquelles les charges sont imputables aux divers exercices comptables. Du point de vue de l'économie et de la politique financières, ils revêtent une triple importance:

- assurer un autofinancement approprié pour les investissements en vue d'éviter un endettement élevé;
- permettre la comparaison des taux de couverture des dépenses;
- stimuler le mode de penser selon les coûts et les comparaisons de prix (entre collectivités) grâce à la concordance possible, déjà citée, entre charge et coût.

Pour des raisons pratiques, il est apparu que la méthode d'amortissement selon la valeur comptable résiduelle convenait le mieux. Cette méthode qui présente l'avantage d'éviter des cartothèques volumineuses et la tenue de fichiers selon les divers types de biens, est dès lors sensiblement simplifiée. Du point de vue de la politique financière, les amortissements opérés sur la valeur comptable résiduelle sont aussi préférables; avec cette méthode, la charge d'amortissement s'accroît dans une mesure particulièrement sensible dès la réalisation d'un

projet; ainsi, l'obligation de couvrir les dépenses peut exercer des effets immédiats sur le taux de l'impôt.

Sur la base de calculs considérables, un taux minimum d'amortissement de 10% (en moyenne pondérée) s'est avéré adéquat. Les fluctuations usuelles des recettes et des dépenses, se produisant dans les collectivités moyennes et grandes, sont ainsi suffisamment régulées, tout en permettant d'atteindre un taux d'autofinancement des investissements de 50 à 70%. L'endettement du secteur public se maintient dès lors dans un cadre économiquement supportable. Spécialement en période de haute conjoncture, il est possible de budgétiser des amortissements supplémentaires qui peuvent servir au remboursement des dettes; ils sont à prévoir dans le budget.

De plus, l'amortissement d'éventuels excédents de charges du compte de fonctionnement est recommandé. En renonçant à une telle opération, on masquerait, de façon indéniable, le fait que cette résorption représente une tâche nécessaire. Cependant, cet amortissement ne doit pas se réduire à une opération comptable sans consistance, conduisant à un nouvel excédent de charges. Finalement, soulignons que la création de réserves (affectées) à partir d'excédents de revenus, n'est pas autorisée car la fortune nette doit servir de réserve générale pour des excédents futurs de charges.

Dans le cadre des principes de couverture, il faut aussi régler la question des financements spéciaux que l'on appelle souvent «fonds fictifs». Le terme de fonds doit être évité car il a plusieurs contenus dans la pratique financière. L'étendue du concept va des sommes accumulées dans le cadre des financements spéciaux (par exemple l'impôt sur les véhicules à moteur pour la construction des routes) jusqu'aux fondations, soit les capitaux autonomes, administrés par la collectivité pour un but déterminé. La réforme du régime des fonds contribue principalement à accroître la transparence de la comptabilité publique, car aujourd'hui encore, sous le même terme, différentes formes de biens et de dettes sont inventoriées.

Dans le nouveau modèle, sous financements spéciaux, on entend l'affectation complète ou partielle de recettes déterminées à des tâches particulières (recettes à affectation spéciale). Les financements spéciaux ne sont créés en principe que dans des secteurs où il existe, entre la tâche à remplir et les versements directement obtenus des bénéficiaires, un lien de causalité (par exemple, taxes de stationnement- parcs).

Dans les autres cas, il convient d'éviter de tels financements car il est à craindre que des tâches soient accomplies d'après le flux probable des suppléments de recettes escomptés et non selon un ordre de priorité approprié. Les financements spéciaux doivent reposer sur une base légale particulière ou un support juridiquement équivalent qui fixe les versements et les prélèvements selon des critères clairs, identiques pour le budget et les comptes.

Les fondations et les legs sont traités de façon distincte dans le modèle. Le bilan ne contient que les avoirs ou les engagements de la collectivité à leur égard.

6. Classification des comptes de fonctionnement et des investissements par services et par natures

Les centres de décision et de responsabilité doivent être clairement définis si l'on veut assurer l'évaluation, le vote et le contrôle des crédits dans un régime comptable. Comme la structure institutionnelle d'une collectivité doit tendre en premier lieu à satisfaire ses besoins économiques et politiques spécifiques - cela est fonction de la grandeur de l'administration - son unification n'est pas un objectif du modèle de compte. Ce dernier comprend donc une classification double des comptes de fonctionnement et des investissements par centre de charges (classification organique) et selon la nature des opérations financières (plan comptable général à trois positions). Une statistique établie d'après les objectifs ou les tâches (classification fonctionnelle) complète les ventilations. Pour les communes (à l'exclusion des grandes villes), les deux premières positions de la classification fonctionnelle peuvent servir de classification organique.

7. Stimulation du mode de penser en fonction des coûts par le moyen des imputations internes des charges et des revenus

En vue d'accroître la transparence des coûts d'un service ou d'une tâche, le modèle de compte prend aussi en considération les prestations internes échangées entre unités administratives. En imputant ainsi la charge totale et le revenu global d'un service ou d'une fonction, on obtient une meilleure connaissance du coût, de l'emploi judicieux et ménager des fonds sans omettre celle du degré d'autofinancement de divers services ou tâches. Les imputations internes sont recommandées pour autant qu'elles fournissent des précisions comptables à l'égard de tiers, sur les charges et les revenus de financements spéciaux et sur la bonne exécution des tâches. Il est possible d'imputer les intérêts, les amortissements, les charges sociales et d'autres facteurs internes d'importance.

8. Consolidation des comptabilités financières propres à certaines exploitations avec le compte administratif

Divers services publics disposent, en lieu et place d'un compte administratif, d'une comptabilité financière spécifique à leur branche, représentant souvent une étape préalable à une comptabilité analytique (par exemple, hôpitaux, forêts, transports). Afin de connaître l'ensemble des dépenses et des recettes d'une collectivité, il est indiqué de consolider les chiffres d'affaires de ces établissements indépendants avec ceux du compte administratif. Dès lors, il convient d'établir des prescriptions de consolidation pour les plus importants plans comptables et pour les statistiques spéciales en usage dans les administrations publiques. De telles directives existent pour le plan comptable VESKA (hôpitaux) et pour la statistique forestière suisse, alors que d'autres devront encore être élaborées (universités, transports).

9. Situation statistique des modes de financement

Des opérations financières importantes sont effectuées en dehors du compte administratif. Dès lors, il convient de regrouper, dans une situation des modes de financement uniforme et complète, toutes les opérations financières sur la base d'un compte des flux de capitaux. Ainsi, sous une forme condensée, apparaissent toutes les provenances et tous les emplois des moyens financiers d'une collectivité.

10. Classification statistique du compte administratif d'après les tâches (classification fonctionnelle)

Dans l'intérêt de la clarté budgétaire ou pour l'établissement de la statistique financière suisse, une classification selon les tâches complète la classification organique. Celle-là peut aussi être utilisée à la place de celle-ci par les communes de moins de 25 000 habitants.

Conclusion

La large diffusion du manuel (1^{re} édition) est une preuve que l'harmonisation des comptabilités publiques progresse. De nombreuses collectivités ont entrepris l'introduction du système ou l'ont déjà terminée. Toutefois, pour assurer le plein succès de la réforme, de grands efforts sur les plans politique et administratif sont encore nécessaires. Cependant, ce modèle permet de disposer d'un instrument améliorant la transparence budgétaire, la qualité de la gestion par la mise à disposition d'informations nouvelles plus précises pour les pouvoirs politiques et l'administration, sans oublier des données comparables d'une collectivité à l'autre. Ainsi, de plus en plus, des systèmes comptables encore fortement imprégnés des vieilles règles camérales sont remplacés par un système orienté vers la comptabilité commerciale tenant compte des besoins actuels de l'économie publique qui doit gérer rationnellement les moyens mis à sa disposition.

2. Présentation du nouveau modèle de compte

1. Evolution de la comptabilité publique en Suisse

100 Depuis la fondation de l'Etat fédéral, il existe en Suisse, pour la comptabilité publique, des formes variées de comptes ordinaires et extraordinaires. De plus, cette même dénomination est loin de recouvrir le même contenu. Ni la séparation des opérations comptabilisées directement dans le bilan (distinction entre patrimoines administratif et financier), ni la comptabilisation brute ou nette des opérations, ni la délimitation entre comptes ordinaires et extraordinaires ne sont unifiées. C'est pourquoi, dans un mémoire présenté à la Conférence des directeurs cantonaux des finances de 1913, M. Steiger arrivait à la conclusion que l'examen matériel des comptes cantonaux publics ne permettait aucune comparaison objective vu la multiplicité des systèmes existants.

101 Le principe de l'harmonisation comptable avait pourtant été examiné antérieurement par la Société suisse de statistique qui, dans ses congrès de 1878 et de 1892, s'était occupée de cette question et avait essayé de formuler des exigences minimales dans ce domaine. L'objectif ne fut toutefois pas atteint. Les discussions sur l'opportunité de la comptabilité camérale et de la comptabilité en partie double contribuèrent cependant sensiblement à l'introduction de cette dernière dans la comptabilité publique.

102 Au cours de ce siècle, l'harmonisation comptable fit l'objet de nouveaux efforts notamment par l'Association des fonctionnaires des finances d'administrations et d'entreprises publiques ainsi que par l'Union des villes suisses. On étudia d'abord une interprétation si possible uniforme de certains principes budgétaires. M. C. Higy déclara de façon résignée à l'assemblée de 1930 de l'association citée: «Les essais et les efforts entrepris jusqu'ici en vue de l'uniformisation des comptes des cantons et des communes n'ont apporté aucun résultat positif digne d'être signalé.» (C. Higy, Die Frage der Vereinheitlichung des Rechnungswesens öffentlicher Körperschaften der Schweiz, Zürich 1930, p. 16-propre traduction).

103 Dans l'immédiat après-guerre, les discussions sur la comptabilité publique reprirent de l'intérêt dans le cadre de la réforme des finances. Quelques cantons retravaillèrent, de façon assez souple, leur plan de comptes et introduisirent la classification décimale, sans toutefois remettre en question les principes de base des comptes ordinaire et extraordinaire aux délimitations très variées.

104 En 1949, la Confédération passa du système comptes ordinaire/extraordinaire au régime compte financier/compte général. Dans son message du 22 février 1948 concernant la réforme constitutionnelle des finances de la Confédération, le Conseil fédéral relevait que: «Il s'agit de maintenir pour une longue durée, l'équilibre financier non seulement à l'égard des dépenses courantes et variables de l'Etat mais aussi à l'égard de celles qui reviennent périodiquement en raison de la lutte contre les crises... Plusieurs groupes de dépenses se composent de nombreux éléments à caractère occasionnel et qui, dans leur ensemble, grèvent toujours le budget de la même façon... mais comme elles représentent, en vertu de la ici des grands nombres, une moyenne stable, elles devraient être passées en compte au moment où elles sont faites... le budget unique, comprenant toutes les recettes et toutes les dépenses de l'Etat permet de mieux déceler les dangers qui menacent l'équilibre financier, de combattre leurs causes avec le plus d'efficacité, et d'éviter les erreurs d'appréciation.» (Feuille fédérale 1/1948, pp. 575/6). Le Conseil fédéral concède néanmoins qu'un nouvel endettement ne peut pas toujours être évité: «Nous ferons donc bien, dès lors, si nous voulons éviter un nouvel endettement progressif, de combler assez vite les déficits qui pourront se produire afin qu'ils ne pèsent pas sur les

années subséquentes. A cet égard, il paraît indiqué de tabler sur des périodes de 7 années au maximum.» (Feuille fédérale 1/1948, p. 557). Le concept initial prévoyait donc un amortissement des dettes durant un cycle conjoncturel. L'opportunité, voire même la nécessité, de principes de couverture adéquats n'étaient alors pas contestées dans le nouveau système fédéral pour le compte des variations de la fortune.

105 En 1949, l'Association des fonctionnaires des finances prit de nouvelles initiatives et mit en place une «Commission pour la structure du plan de comptes des communes». Cette commission publia en 1953 une «classification par nature» fondée sur la comptabilité en partie double, qu'elle caractérisait comme suit (w. Zindel, Die Neugestaltung von Verwaltungsrechnung und Bilanz der Gemeinden, Lucerne 1960, p. 11 - propre traduction):

«Vu le fort développement des tâches de l'administration publique et les transactions financières en résultant, le compte de caisse n'est plus approprié. La comptabilité administrative développée jusque-là s'écarte de plus en plus des principes de la comptabilité en partie double. Nous distinguons un compte administratif (compte d'exploitation) et un compte de capital. La situation du patrimoine apparaît dans le bilan annuel.

Le compte administratif comprend toutes les dépenses obligatoires et volontaires qui sont nécessaires à l'exécution des tâches publiques et au maintien des exploitations publiques. Des dépenses uniques qui impliquent un plus grand recours à des moyens financiers peuvent être portées à l'actif du bilan. Cette procédure s'effectue directement au bilan ou dans un compte annexe lié au bilan, qui - en opposition au compte administratif ordinaire - est souvent considéré comme «opérations extraordinaires». Tous ces postes d'actif sont à amortir par le compte administratif.

La limite entre dépenses courantes et uniques est différente pour chaque commune. Elle dépend très fortement de la situation financière. Il serait très difficile de fixer dans ce domaine des règles obligatoires.»

106 Avec cet essai, l'introduction d'une comptabilité simplifiée en partie double fait son apparition; néanmoins, comme pour celle des cantons, cette réforme laissa de côté, aussi bien pour des raisons pratiques que politiques, une harmonisation matérielle des principes de couverture (importance des dépenses à porter à l'actif du bilan et des amortissements). La structure budgétaire, carcérale en général, ne fut pas modifiée.

107 Rétrospectivement, il convient de relever que la période de l'immédiat après-guerre, malgré les tentatives de réforme effectuées parallèlement, par la Confédération, les cantons et les communes, n'a pas été utilisée pour un développement convergent, voire une harmonisation de la comptabilité publique; au contraire, à cette époque, des systèmes divergents furent élaborés. De nouvelles impulsions pour une réforme sont apparues dans les années 60 en raison d'une période de déficits dans les budgets des cantons et des communes ainsi qu'à la suite de la publication du rapport sur «l'Evaluation des recettes et des dépenses de la Confédération 1966/74» (commission Jöhr). Cette commission recommandait notamment de meilleures statistiques financières. Ces dernières furent réexaminées dans le cadre d'une commission, formée de représentants du département fédéral des finances et des douanes et de la Conférence des directeurs cantonaux des finances, présidée par M. W. Muller de Zurich. Les améliorations obtenues (répartition fonctionnelle et économique des dépenses) permirent une publication plus rapide des données, les communes retenues dans la statistique étant plus nombreuses.

108 L'opposition entre comptabilités camérale et commerciale est demeurée constamment au centre des discussions. Du point de vue de l'économie financière, le but principal de la comptabilité camérale se situe dans l'enregistrement des encaissements et décaissements (principe de caisse) dont le résultat fait apparaître un boni ou un déficit de trésorerie. Cette manière de comptabiliser, qui met uniquement l'accent sur les mouvements d'espèces, présente le gros

inconvenient de rendre difficile l'approche analytique des opérations comptables (le mode de penser en fonction des coûts est ainsi négligé).

109 A la base de la comptabilité commerciale figurent les engagements et les créances (principe d'échéance). D'après cette règle, une opération financière est suivie de sa naissance à son dénouement et c'est par les opérations correctives de recettes et de dépenses que l'on détermine dans le compte de résultats les modifications de la fortune nette. L'avantage de la comptabilité commerciale réside dans la prise en considération complète des flux de valeur, sous forme de prestations internes et externes. Elle fournit ainsi des informations précieuses pour le contrôle de gestion. Il est dès lors compréhensible que les régies fédérales (CFF et PTT), et depuis 1974 également la Régie fédérale des alcools, aient passé à un système comptable permettant d'obtenir un compte de résultats et un compte des investissements.

110 Le régime caméral classique implique une comptabilité en partie simple et non en partie double. Toutefois, dans le système du compte général/compte financier, la comptabilité camérale est devenue une forme de comptabilité en partie double par le biais du compte des variations de la fortune. De par sa nature, l'avantage de la comptabilité camérale, adaptée de façon particulière en Suisse, provient du fait qu'elle se limite aux flux extérieurs d'argent (encaissements et décaissements). La prise en considération des seuls mouvements de caisse a néanmoins l'inconvénient de négliger les opérations analytiques. Dans la comptabilité commerciale, en plus des transactions de caisse, tous les autres flux sous forme d'argent, de biens ou de prestations internes ou externes peuvent être recensés et présentés conformément au système. Il faut simplement veiller à ce que, dans tout système comptable, la présentation des mouvements de caisses importants - trop exclusivement présents dans la comptabilité camérale et le système du compte général - demeure possible.

111 Durant la deuxième moitié des années 60, les tentatives de réforme financière démontrèrent la nécessité d'une harmonisation comptable, non pas seulement pour ses avantages techniques, mais encore pour des raisons d'opportunité politique. En 1970, la Conférence des directeurs cantonaux des finances mit sur pied une commission présidée par M. L. Weber, alors conseiller d'Etat, chef du département des finances du canton d'Argovie, dont le travail fut approuvé pour l'essentiel en 1974, et servit de fondement aux travaux de la deuxième commission présidée par M. E. Buschor, chef de l'administration des finances du canton de Zurich. En septembre 1976, cette dernière a terminé son rapport qui a fait l'objet d'une procédure de préconsultation par le Comité de la Conférence des directeurs cantonaux des finances. En décembre 1977, la Conférence approuva la nouvelle version du recueil dans lequel figurent les remarques présentées lors de la procédure précitée. Ce document fut adressé aux cantons avec la recommandation d'introduire, dans un délai raisonnable, le nouveau modèle de compte. En outre, le Comité de la Conférence désigna une troisième commission, dite de coordination, présidée par M. E. Buschor, en vue de conseiller les collectivités dans l'introduction du modèle, de développer et de préciser le manuel de comptabilité publique. Il en est résulté cette deuxième édition.

112 Les décisions de la Conférence des directeurs cantonaux des finances de 1970 en vue de l'harmonisation des comptes publics, de 1974 et de 1977 sur les principes, base de l'élaboration du nouveau modèle, ont constitué le fondement de la réforme budgétaire, visant l'harmonisation des comptes des cantons et des communes. L'application rapide des travaux de la commission et l'offre spontanée de nombreuses collectivités de fonder déjà la nouvelle structure de leur comptabilité sur les décisions de bases susmentionnées, confirment l'actualité et l'urgence des objectifs de la réforme. Un large succès implique cependant encore de gros efforts sur les plans politique et administratif. C'est ainsi que l'on obtiendra une meilleure transparence budgétaire, des données nouvelles nombreuses pour la gestion politique et administrative et des points de

comparaison utiles pour le secteur public. Toutefois, de nouveaux éléments d'appréciation n'impliquent pas automatiquement de meilleures décisions: ils constituent cependant une condition importante pour une gestion administrative efficace. Les exigences accrues demandées à l'administration publique et des perspectives financières plus sombres ne justifient pas seulement cette réforme, elles la rendent pour ainsi dire indispensable. Une réalisation rapide des objectifs de la réforme revêt, dès lors, une importance primordiale.

2. Objectifs de la réforme budgétaire

200 Le contenu d'un compte dépend du système comptable, de l'organisation administrative et des tâches de la collectivité. Comme les efforts entrepris se limitent à l'unification de la structure de base des comptes publics, il en résulte des normes comptables harmonisées d'un point de vue formel mais non pas matériel. Les différences dans la répartition des tâches entre cantons et communes, la variété des associations de communes, etc. font que la statistique doit continuer à consolider matériellement les résultats (par exemple, consolidation des finances des cantons, des communes, des associations de communes et des établissements). Ces travaux seront, du reste, plus aisés grâce à l'harmonisation formelle qui rendra même de nouvelles statistiques possibles.

201 L'objectif des efforts de réforme tend à une harmonisation formelle des comptes, objet de la réflexion de la première commission, qui peut se résumer en huit points décrits ci-après:

1. Présentation intégrée et systématique de toutes les opérations financières de la collectivité publique: Dans une collectivité publique, il y a de nombreuses transactions financières. A côté des postes comptabilisés dans le compte administratif, les opérations du patrimoine financier (achats de terrains de réserve, acquisitions et ventes de titres) sont inscrites de façon systématique au bilan. En outre, il faut tenir compte de la gestion des finances et de la fortune des fondations ainsi que des comptes des établissements publics (entreprises autonomes et en régie directe, les services industriels).

2. Structure de base unifiée du compte administratif: Le compte administratif est la partie politiquement la plus importante du système comptable d'une collectivité publique. Vu la grande variété des contenus et des principes de classification existant dans ce domaine, une présentation harmonisée de ce compte doit être réalisée selon les exigences politiques et économiques.

3. Compréhension pour le citoyen et le Parlement: Le compte administratif et le bilan des collectivités publiques reposent sur une grande variété de principes de classification qui sont difficilement compréhensibles même pour les spécialistes. Des termes aussi fondamentaux que «patrimoine administratif et patrimoine financier, ont souvent, dans un même canton ou tout au moins entre les cantons, des acceptions différentes. «Les comptes administratifs» ne sont dès lors fréquemment pas comparables entre communes ou entre cantons. Des mots comme «dépenses» et «recettes» ou «charges» et «produits» ont des sens variés et peuvent conduire à des interprétations erronées. Il convient donc de se rapprocher de la terminologie et de la conception, de la comptabilité analytique moderne dont le langage est compréhensible à ceux qui ont une formation comptable. Afin de rendre plus accessible au citoyen et au Parlement les comptes publics, ces derniers doivent être élaborés selon la même systématique à tous les niveaux de notre Etat. Des principes connus et des définitions claires sont des bases essentielles d'un modèle de compte.

4. Adaptation pour toutes les collectivités quelle que soit l'importance de leur budget: La variété des classifications organiques et les différences considérables de taille entre collectivités publiques posent de hautes exigences à un système de comptes. Des modèles propres seulement à certains types ou à certaines tailles d'organismes doivent en effet être abandonnés.

5. Garantie d'un autofinancement approprié des dépenses publiques: Les collectivités publiques présentent selon les années, soit des besoins aigus, soit des excédents de trésorerie. Le recours aux fonds de tiers et les possibilités de remboursements dépendent des investissements effectués, des recettes particulières (impôts sur les bénéfices immobiliers ou produit des successions, par exemple) qui enregistrent, particulièrement dans les petites collectivités, des variations croissantes. Le modèle de compte qui doit tenir compte de ce phénomène, implique dans les principes de couverture un système adapté aux exigences politiques et économiques afin d'établir un lien entre besoins de trésorerie et remboursement des dettes.

6. Développement du mode de penser en fonction des coûts: L'envergure croissante des équipements publics et l'explosion des coûts dans différents domaines de l'administration publique, impliquent des situations contenant au moins les coûts d'exécution des tâches dans des secteurs déterminés; elles sont de plus en plus nécessaires. Des économies orientées dans tel ou tel secteur exigent une connaissance la plus exacte possible des prestations externes et internes fournies et des prix payés, Ces informations sont à élaborer par le système de comptabilité publique si possible selon des critères économiques. Comme dans la plupart des systèmes comptables administratifs - mais non dans ceux des régies ayant une comptabilité propre- ces aspects sont négligés, il faut y faire particulièrement attention dans le cadre d'un nouveau modèle.

7. Elargissement des bases pour la coopération dans l'espace et le temps: Les efforts accrus pour fournir toujours plus judicieusement les régions et les classes sociales en prestations publiques, le développement de la politique régionale, l'aménagement du territoire réclament des données comparables. La multiplicité des systèmes de comptes actuels qui autorisent seulement des comparaisons limitées et difficiles, présente des bases trop étroites pour les diverses formes de collaboration. Pour obtenir une meilleure coopération entre collectivités - dans le temps et pour des objets déterminés - le modèle doit être utilisable pour la planification, le budget et la présentation des comptes tout en s'ajustant au mieux à la statistique financière. C'est la seule manière d'apprécier rapidement et judicieusement ces données.

8. Adaptation de la classification à celle de la statistique économique et sociale: L'économie financière - vu sa position-clef dans la politique économique et sociale - doit être mieux considérée, en tant que partie de l'économie. L'économie publique comme l'économie privée recourent ensemble aux mêmes marchés (main-d'œuvre, capitaux, construction, etc.) et se répartissent certaines activités (transports, notamment). L'élaboration de statistiques représente une tâche non négligeable d'un système de comptabilité publique.

202 L'examen comparé des nombreux modèles de comptes est rendu plus difficile par le fait que les exigences et les objectifs particuliers ne se situent pas dans des perspectives concordantes mais divergentes. Dans quelques cas, ils sont franchement antinomiques en se nuisant les uns les autres (par exemple, situation des transactions financières ayant un effet sur la trésorerie et connaissance directe des prix des prestations internes et externes).

3. Subdivisions du compte administratif

3.1 Contenu du compte administratif et sa délimitation par rapport aux budgets particuliers

300 Pour des raisons aussi bien de principe que pratiques, on a examiné en priorité si un des types de modèles existant pouvait être choisi comme base du budget harmonisé; toutefois, on a constaté que le volume et le contenu des postes figurant dans les comptes administratifs varient sensiblement. Tandis que des hôpitaux, des homes, des écoles, des prisons, des services industriels, des installations d'incinération des résidus, des abattoirs, etc. sont intégrés dans

le compte administratif de certaines collectivités, d'autres établissent pour ces secteurs des comptes particuliers, voire séparés du compte administratif.

301 De plus, des délimitations différentes entre patrimoines administratif et financier viennent s'y ajouter. Il en résulte que des comparaisons entre collectivités ne sont possibles que sur une base limitée et exigent en tout cas des décomptes souvent complexes et délicats à établir. En premier lieu, l'harmonisation du contenu du compte administratif exige une délimitation unique entre patrimoines financier et administratif, qui devra être maintenue dans notre démocratie directe, pour des raisons économiques et de politique financière.

302 La signification économique de cette séparation a été, il est vrai, remise en question ces dernières années. La renonciation à cette distinction aurait comme conséquence d'accroître le patrimoine administratif par l'incorporation d'importants terrains, propriété des cantons et des communes. Cela aurait des effets très sensibles: ainsi, dans les villes de Zurich, Berne, Bienne et Lausanne, environ 50% du sol est propriété des communes politiques. De plus, ces dernières disposent encore de surfaces importantes dans les communes voisines. D'un relevé dans 235 communes, il ressort que pour environ 1/3 d'entre elles, 5 à 20% et pour environ 1/5 d'entre elles, plus de 20% du territoire communal se trouve en main de la commune politique (Communes suisses et autonomie communale, Jean Meylan, Martial Gottraux, Philippe Dahinden, Lausanne 1972, pp. 92-96). Une part appréciable de ces terrains figure en fait dans le patrimoine financier.

303 Pour des travaux sur des parcelles qui font actuellement partie du patrimoine financier mais relèvent en fait du patrimoine administratif, il faudrait - si on supprimait cette distinction - demander un crédit seulement pour la construction proprement dite. Dès lors, le coût global effectif ne serait plus déterminable et, dans de nombreux cas, la limite pour le référendum facultatif ou obligatoire serait éludée. C'est pourquoi, afin de connaître le coût global et pour garantir l'exercice des droits populaires, il faut maintenir cette distinction qui est fondamentale. Elle doit, cependant, être unifiée de telle manière que le rôle du référendum financier ait une signification en tant que protection du contribuable face à des charges fiscales non désirées: ce mode de faire a des répercussions appréciables sur le modèle de compte.

304 Des problèmes semblables se posent pour les comptes particuliers d'établissements non-autonomes (régies, services industriels). En soi, il serait souhaitable que le principe budgétaire de l'unité soit respecté, c'est-à-dire, la présentation dans le budget à voter de toutes les dépenses et recettes d'une collectivité. Pour divers motifs, cela n'est toutefois pas possible. La tenue des comptes de ces entreprises exige en effet des comptabilités financières différentes pour répondre aux prescriptions fédérales (entreprises de transports, par exemple) ou aux normes d'associations économiques suisses (sociétés d'électricité), ce qui exclut presque toute intégration. Des comptabilités séparées ne doivent donc être élaborées que lorsque l'intégration des données dans le compte administratif rend difficile, voire impossible, la tenue d'une comptabilité industrielle ou la détermination des tarifs en fonction des prix de revient. Ils sont consolidés dans le compte administratif sous forme statistique (voir partie 8).

3.2 Comptes ordinaire et extraordinaire

305 Comme la plupart des cantons et de nombreuses communes subdivisent le compte administratif en un compte ordinaire et un compte extraordinaire, il convient d'examiner de très près ce système. Il repose sur le principe que les dépenses financées définitivement par des recettes courantes et périodiques (couverture directe) figurent dans le compte ordinaire, tandis que les dépenses dont la couverture est soit préalable, soit ultérieure, sont incorporées dans le compte extraordinaire. La nature des dépenses ne joue donc aucun rôle carie point

crucial de cette conception réside dans la couverture directe des dépenses, soit la capacité d'autofinancement.

306 Dans la pratique de la plupart des cantons, les délimitations entre les dépenses «ordinaires» et «extraordinaires» sont plus ou moins fixes (limitation du budget extraordinaire à certains investissements ou domaines particuliers). Quelques cantons «activent» par le canal du compte extraordinaire les dépenses de certains secteurs, par exemple le réseau routier (dépenses de consommation et d'investissement). La manière de procéder pour les subventions aux investissements de tiers est très variable. Alors qu'une partie des cantons comptabilisent toutes les subventions de construction dans le compte ordinaire, d'autres les inscrivent dans le compte extraordinaire. Dans le canton et la ville de Zurich, par exemple, tous les investissements qui dépassent 10 millions de francs sont comptabilisés dans le compte extraordinaire. Les communes de quelques cantons appliquent la règle suivante: les dépenses d'investissement (investissements propres, subventions pour constructions), excédant environ pour un seul objet 10% des recettes fiscales générales, sont portées dans le compte extraordinaire. Ce critère de distinction peut varier selon la situation financière.

307 La délimitation entre comptes ordinaire et extraordinaire - fondée sur l'importance de l'autofinancement par les recettes courantes - fluctue sensiblement d'une collectivité à l'autre et même au sein d'une collectivité dans le temps. Ce mode de distinction n'étant pas susceptible d'être érigé en principe général, ne peut pas être retenu. Il représente une base impropre pour des comparaisons dans le temps et l'espace entre collectivités publiques.

308 Ce système a toutefois l'avantage de présenter dans le compte ordinaire le degré de couverture de la même période comptable. La mise en évidence des échanges de prestations internes est possible car elle est compatible avec le système. Néanmoins, en comparant ce concept avec les objectifs énoncés au chapitre 2, il a été décidé, après mûre réflexion et analyse de la situation actuelle, de s'écarter du régime «comptes ordinaire et extraordinaire» pour les motifs suivants: Si l'on suit l'évolution de ce système durant quelques années, on constate fréquemment une tendance à l'extension ou à la réduction du domaine du compte extraordinaire. Cette fluctuation de la tranche financée par le crédit provoque une «amélioration» ou une «aggravation» du résultat des comptes, ce qui, dans certains cas, peut devenir une manipulation; pour des raisons de politique financière, il convient d'écarter une telle pratique. Il ne s'agit pas - Il est vrai - d'une véritable carence du système mais de son mauvais usage répété. On peut toutefois parler d'un manque du système car selon la science financière, la délimitation des dépenses qualifiées «d'extraordinaires» est controversée et le niveau de l'autofinancement possible varie dans le temps.

3.3 Compte administratif en tant que compte de résultats

309 Selon le plan comptable communal de divers cantons, le compte administratif est tenu sous forme «d'un compte de résultats». Cette pratique, qui n'est à vrai dire utilisée qu'au niveau communal, a été développée, comme déjà indiqué, par l'Association des fonctionnaires des finances. Sa conception est d'autant plus simple qu'elle se rapproche sensiblement de la comptabilité commerciale puisque ce sont les charges et les revenus qui y sont comptabilisés. Les investissements, et quelques autres dépenses ayant ce caractère, sont comptabilisés directement dans le bilan tandis que les amortissements «chargent» le compte de résultats.

310 Dans la pratique, ce système est assez proche de celui des comptes ordinaire/extraordinaire car le concept d'investissement est variable et interprété selon la situation financière. La différence avec le système précité réside dans le renoncement à un compte extraordinaire, les postes correspondants étant comptabilisés directement dans le bilan.

311 L'avantage de ce système réside dans la détermination simple du degré de couverture à partir du solde du compte de résultats. Ce dernier indique pour combien le contribuable est sollicité afin de couvrir les prestations offertes par la collectivité. Si le compte de résultats est tenu correctement, on peut en déduire approximativement les coûts des diverses tâches.

312 Ce système a cependant aussi de gros inconvénients. Les investissements étant comptabilisés directement dans le bilan, il n'est pas, dans la règle, établi de budget pour eux. Cela rend difficile la conduite des opérations, lors de la construction d'immeubles, et nécessite, pour l'établissement des comptes, des présentations séparées de la situation des investissements. Le recours à l'emprunt pour remplir les tâches publiques n'apparaît ni au budget, ni aux comptes. Les difficultés de financement durant des périodes de rareté de l'argent démontrent combien de telles données sont importantes.

3.4 Compte financier/compte général

313 Il a d'abord été examiné si une reprise - éventuellement modifiée - du système comptable de la Confédération était envisageable. Ce compte comprend les trois parties suivantes:

- compte financier,
- compte des variations de la fortune et
- compte général.

Le compte financier indique la somme des encaissements et des décaissements effectués par ou à des tiers dans le cadre de l'accomplissement des tâches publiques; ils sont ventilés d'après la structure administrative et par nature. Les crédits autorisés (crédits de paiement) y figurent, si bien que le compte financier est la partie la plus marquante sous les angles de la politique et du droit financiers.

314 Le compte des variations de la fortune comprend les postes de délimitation entre les exercices, qui sont nécessaires pour l'établissement du compte général. Il s'agit des postes de charges et de revenus liés aux couvertures ultérieures ou préalables. Ce sont les contre-écritures des dépenses et recettes du compte financier pour autant qu'elles aient une incidence sur le patrimoine, comme les amortissements, les provisions, etc. Ces postes, qui sont appelés «charges et revenus comptables» et ne sont classés que par nature, ont une signification secondaire du point de vue de la politique financière.

315 Le compte général se compose à la fois de la charge totale (dépenses et charges comptables) et du revenu total (recettes et revenus comptables), Son solde donne la charge nette ou le revenu net qui modifie en conséquence le découvert ou la fortune du bilan et exprime le résultat (degré de couverture) de la période comptable.

316 L'avantage du compte financier réside dans une présentation complète des prestations externes, de consommation et d'investissement, ainsi que du besoin ou de l'excédent de disponibilités en résultant. Le compte financier a toutefois l'inconvénient de présenter seulement une information sur les données touchant la liquidité. Comme, dans chaque collectivité, des moyens financiers doivent être disponibles pour d'autres besoins que la couverture du compte financier, ce système comptable ne suffit même pas aux informations nécessaires à la gestion de la trésorerie.

317 Il est aussi difficile de définir la notion de «paiement». Par exemple, en République fédérale d'Allemagne, les parts aux impôts communs, perçues par les Länder, sont traitées comme des recettes fédérales transférées à ces derniers.

En Suisse, également, les parts des cantons à l'impôt pour la défense nationale (IDN), indépendamment des montants de la péréquation financière, ne sont pas versées à la Confédération. Est également problématique, le «dépôt» de l'IDN, soit la non-comptabilisation dans le compte financier de l'année d'encaissement, des paiements anticipés d'IDN. De plus, à la Confédération, les contributions patronales (1979, 401 mio de F) à la caisse de pensions sont considérées comme une «opération comptable» et ne sont ainsi pas comptabilisées dans le compte financier, car la caisse d'assurance fédérale n'a pas la personnalité juridique et la Confédération ne peut, dès lors, lui effectuer aucun paiement. L'article 6, al. 1 de la loi fédérale sur les finances de la Confédération du 18.12.1968 définit les dépenses et les recettes comme des opérations de caisse avec des tiers, soit aussi avec diverses personnes morales de droit public fédéral. Bien que les CFF et les PTT n'aient pas la personnalité juridique, les déficits d'exploitation (en 1979, 623 mio de F), le dédommagement accordé aux CFF pour leurs prestations en faveur de l'économie générale (en 1979, 250 mio de F), les forfaits postaux de l'administration centrale de la Confédération (en 1979, 43 mio de F) sont traités comme des dépenses par le compte financier. L'art. 6, al. 3 de la loi citée ci-dessus autorise, il est vrai, diverses exceptions. Dans ces cas, même des paiements entre services de l'administration centrale sont autorisés. Par contre, l'octroi de crédits portant intérêt par la Confédération à des régies sont envisagés comme des placements du patrimoine financier et, dès lors, ne sont pas comptabilisés dans le compte financier.

318 Les problèmes posés par la notion de paiement sont la cause principale de la divergence appréciable existant entre l'évolution de l'endettement et les bouclements du compte financier. Ainsi, par exemple, de 1970 à 1980, les dettes de la Confédération ont progressé d'environ 12 milliards de francs. Les soldes cumulés du compte financier font apparaître un déficit de 10 milliards de francs, soit moins que l'accroissement des dettes. L'autre partie est pour l'essentiel imputable aux crédits-ne figurant pas dans le compte financier, - accordés aux régies fédérales, notamment aux CFF. Ces postes, qui comprennent à l'évidence des sommes pour accomplir des tâches publiques, représentent «une fuite hors du budget», procédé constamment critiqué par la science financière, qui limite sensiblement l'impact du solde du compte financier fédéral; ce d'autant plus que dans les comptes des régies, les besoins en trésorerie ne sont pas apparents.

319 Ces critiques valent dans une moindre mesure pour les comptes financiers des cantons de Berne, Fribourg et Bâle-Ville, qui ne tiennent pas de comptes particuliers. Ces trois premiers cantons remboursent les dettes à long terme-par le compte financier. En outre, ils comptabilisent les entrées et les sorties de fonds, non pas au moment du paiement mais lors de la conclusion du rapport de droit (principe d'échéance ou des droits constatés, cf. 3.6). Seul le canton de Bâle-Ville a repris presque sans changement le concept fédéral.

320 Le non-recensement des transactions internes joue un rôle déterminant tant des points de vue de la conception que de la politique financière. En règle générale, plus une administration est grande, plus les prestations internes sont fréquentes. Ainsi, le centre de calcul ou les centres pour les imprimés et le matériel, l'office des constructions, l'administration du mobilier, le service des immeubles, la centrale de chauffage et d'autres services ne fournissent pratiquement leurs prestations qu'à l'intérieur de l'administration. En outre, il existe constamment, dans les différentes collectivités, des formes spéciales et multiples de fourniture de prestations internes. Par exemple, la police administre l'ensemble du parc de véhicules; les propres exploitations agricoles ou les pharmacies cantonales alimentent les hôpitaux, les laboratoires cantonaux effectuent des analyses de routine pour l'ensemble de l'administration, etc. Dès lors, on peut dire que, de façon variable il est vrai, plus de 10% des dépenses totales sont cependant imputables aux prestations internes. Fréquemment, des centres de prestations internes et externes sont en compétition (par exemple, fabrication de mobilier et travaux informatiques) si bien que c'est par des

comparaisons de prix entre les prestations fournies à titre interne ou externe que l'efficacité des premières peut être mesurée.

321 Dans le nouveau modèle étudié, ces aspects d'économie d'entreprise jouent un rôle central. En effet, la comptabilité ne doit pas seulement indiquer le total des paiements résultant des nombreux achats de matériel, à charge d'un crédit global déterminé, mais aussi les éléments déterminant le niveau des dépenses de chaque service.

C'est à cette condition seulement que les autorités, les organes spécialisés dans ou hors de l'administration et le public disposeront de données pour une gestion budgétaire rationnelle et économe. Dans un Etat social moderne, il ne suffit plus d'apprécier la politique budgétaire par les mouvements de caisse - dominants dans la comptabilité camérale et le compte financier- et leurs effets sur l'économie générale: les aspects liés à l'économie de l'entreprise sont aussi à prendre en considération - en référence au principe d'optimisation pour déterminer l'offre de prestations et pour la manière de les fournir - cela d'autant plus que la concurrence, comme moyen de comparaison, fait en général défaut.

3.5 Modèles étrangers¹

322 Dans l'intérêt d'une étude objective et complète, les systèmes d'autres Etats, notamment européens, ont aussi été étudiés. Cette comparaison offre de précieuses indications, quand bien même une reprise complète d'un système étranger déterminé n'est pas possible, vu la situation particulière de chaque pays sous les angles constitutionnel, institutionnel et historique. Les types de comptabilité publique d'autres pays présentent une grande variété de solutions (cf. Rapport du séminaire sur les comptes locaux en Europe, collection d'études communes et régions d'Europe, no 16, Strasbourg 1977). Il est caractéristique de noter que des exigences plus élevées sont posées à la comptabilité parce que des besoins nouveaux et plus importants en informations doivent être satisfaits sur les plans administratif, économique et politique. La comptabilité devient de plus en plus l'instrument principal de la gestion, ce qui est possible par le moyen d'ordinateurs et l'élaboration modulaire du plan de comptes. Parmi les documents nombreux qui facilitent la gestion, il faut citer:

- dépenses et recettes par programmes
- dépenses et recettes par centres de responsabilité (classification organique)
- dépenses et recettes par nature
- coûts des prestations fournies par telle administration
- liquidités à court, moyen et long terme (trésorerie)
- évolution du solde budgétaire
- évolution du budget et des priorités (planification financière)
- relations financières entre collectivités publiques
- relations financières avec les autres secteurs de l'économie (marché de capitaux, balance des paiements, marché du travail, etc.)
- crédits d'engagements attribués, utilisés et encore disponibles.

¹ Comptes nationaux. Dans ce domaine, il existe deux systèmes de comptabilité nationale: celui de l'OCDE et celui du Marché commun. Pour les deux, l'objectif des comptes nationaux est de présenter une situation consolidée de répartition et d'affectation des revenus ainsi que des comptes sectoriels de revenus pour l'Etat, les assurances sociales, les ménages privés, la formation du capital ainsi que les transactions courantes avec l'étranger (balance des revenus).

Pour incorporer le «secteur Etat», mentionné ci-dessus, dans les comptes nationaux, il convient que les systèmes de comptabilité publique choisis tiennent compte également de cet impératif. Dès lors, les systèmes comptables appliqués par les Etats distinguent les diverses opérations de consommation de celles des investissements afin qu'elles correspondent aux catégories retenues par les comptes nationaux.

323 Comme aucune présentation du budget ne peut fournir en même temps toutes les informations importantes, il faut choisir, pour le budget public, une structure qui tienne compte des points principaux, complétée par des annexes statistiques. La présentation la plus fréquente est celle qui répartit le budget en programmes dans les comptes de fonctionnement et d'investissement.

Certains pays mettent l'accent en premier lieu sur les tâches et subdivisent ensuite les montants selon les natures de dépenses et de recettes. Il existe, en outre, une tendance à présenter des comptes soit intégrés, soit séparés selon les prestations fournies. Dans tous les pays, les budgets et les comptes sont complétés par des tableaux contenant diverses informations: le budget sous forme synthétique, des appréciations analytiques, des comptes d'exploitation distincts; ces éléments font partie du processus de gestion et d'information de l'opinion. Dans quelques pays, les récapitulatifs mettent en valeur les aspects de politique financière pour la discussion publique du Parlement et renoncent à une présentation trop détaillée du budget publié.

324 Par rapport aux Etats étrangers, relevons qu'en Suisse la classification organique joue un rôle prépondérant dans les budgets. En outre, dans notre pays, les prescriptions sur les reports de crédits sur les exercices suivants sont plus strictes. Finalement, dans la plupart des Etats, il existe, sous différentes formes, une subdivision du compte administratif en un compte de fonctionnement et un compte de capital.

325 Aussi bien dans la littérature scientifique que dans la pratique financière des autres pays, notamment des Etats européens, le système budget de fonctionnement/budget de capital tient l'avant-scène. La comparaison entre divers pays montre des formes variées de ce système. Il est cependant caractéristique de relever que les dépenses de consommation et d'investissements ainsi que les recettes qui leur sont liées, constituent des comptes distincts, ce qui rend relativement aisées les transpositions d'un système à l'autre.

326 Une présentation - globalement agrégée et orientée selon les catégories de la comptabilité nationale, - des flux de paiements, est satisfaisante pour des buts de politique conjoncturelle mais insuffisante pour des comparaisons de l'efficacité (entre divers hôpitaux, par exemple). Au vu des dépenses élevées de transferts - à la Confédération environ 2/3 des dépenses totales - la dimension analytique de la comptabilité joue un rôle en général moindre pour les états centraux par rapport aux aspects macro-économiques. Cela explique aussi les différences, existant dans la plupart des pays, entre le système de compte appliqué par l'état central et celui propre aux collectivités régionales et communales.

327 Les exigences de la comptabilité nationale ont nécessité un développement du budget de capital. Le secteur public (Etat) est alors ventilé comme suit:

- Les dépenses du compte de fonctionnement comprennent les paiements pour des marchandises et des prestations de service qui sont consommées dans l'année civile ainsi que les pertes de valeur des biens en capital (amortissements). Du côté des recettes, il y a les sommes qui ne représentant pas de transferts de capital (par exemple, impôts sur la fortune) au secteur public. Le solde (positif) de ces transactions donne l'épargne nette, soit le revenu non utilisé pour la consommation.
- Dans le compte des variations de capital ou de fortune, l'épargne brute (amortissements et excédent du compte de fonctionnement) figure face aux investissements (moyens de production) et à l'achat de terrains. Le solde de ce compte indique l'insuffisance ou l'excédent de financement du secteur public.

- Les opérations de financement sont finalement présentées de façon regroupée dans un troisième compte, le compte de financement. Il comprend les variations des créances et des engagements (disponibilités, dettes, etc.).

Ce système est décrit pour l'essentiel dans les deux manuels élaborés dans le cadre de l'ONU pour les pays en voie de développement. Dans le dernier manuel publié en 1970, l'on a renoncé toutefois aux amortissements si bien que l'épargne brute apparaît directement dans le compte de fonctionnement.

328 Malgré la large diffusion de ce système de comptes, il est rejeté dans la littérature financière par quelques auteurs. Les adversaires du budget de capital craignent que les investissements en biens durables soient favorisés de cette façon: leur couverture qui s'étend sur plusieurs années (contrairement aux dépenses courantes) pourrait avoir, selon les circonstances, des effets inflationnistes. Finalement, ils critiquent les délimitations délicates à opérer entre consommation et investissement, dans certains cas tangents. La large diffusion de ce système de comptes démontre cependant qu'il peut satisfaire la plupart des besoins, des points de vue pratique et conceptionnel (adéquation avec la comptabilité analytique et la comptabilité nationale).

329 Dans la pratique administrative de la plupart des pays, les formes de budget de capital se distinguent du système de la comptabilité nationale par les points principaux ci-après:

- Les impôts sur le capital sont comptabilisés dans le compte de fonctionnement. Cela se justifie d'autant plus que, non seulement les droits sur les successions et sur les transferts de biens représentent une imposition de capital, mais encore les impôts sur le revenu (les revenus élevés incitent à épargner et à investir) et sur le bénéfice (réduction des moyens disponibles pour l'autofinancement) diminuent en partie la formation de capital.
- Le terme d'investissement est en général interprété plus restrictivement que dans la comptabilité nationale; dans le système européen (SCN), des biens durables ayant une valeur par pièce de plus de 100 unités de comptes (environ 300 F suisses), sont déjà considérés comme des investissements. En général, d'autres pays délimitent la consommation des investissements selon des normes plus élevées.
- Pour autant que les amortissements soient comptabilisés et que l'épargne brute n'apparaisse pas directement, les taux d'amortissement sont en général différents de ceux de la comptabilité nationale. Tandis que cette dernière recourt à des taux qui tiennent compte de la valeur d'échange effective, la plupart des pays utilisent des taux orientés en fonction du bilan et du financement. La forme la plus usuelle de système de comptes, consistant en un budget de fonctionnement et un budget de capital, se présente comme suit:

Budget de fonctionnement			
Salaires et matériel	125	Impôts	200
Amortissements	40		
Epargne nette	35		
	200		200

Budget de capital			
Investissements	95	Autofinancement (40 + 35)	75
		Déficit	20
	95		95

De telles formes de budget de capital sont utilisées par la plupart des collectivités de niveau local et régional d'un nombre prépondérant de pays de l'Europe de l'Ouest.

330 Dans les années 50, on a développé en France une variante du budget de capital qui supprimait les amortissements et mettait au premier plan directement l'autofinancement des investissements. Cette version du budget de capital met l'accent sur la part d'autofinancement des investissements (épargne brute) et intègre en même temps le compte de financement dans le compte de capital. Ce concept ne permet cependant aucune rétrospective quant aux coûts de l'accomplissement des tâches dans les divers domaines. Une comptabilité analytique est prévue de manière distincte. Ce mode de faire, qui n'est encore guère appliqué par les communes françaises, est adapté de façon particulière aux institutions de ce pays: des crédits communaux ne peuvent être obtenus qu'auprès d'organes de l'Etat central qui fixe également les modalités de remboursement. Pour les décisions du ressort des communes en matière d'investissements (projets pour lesquels elles ne reçoivent ni subvention, ni crédit), les moyens provenant de l'autofinancement sont à disposition. La part d'autofinancement détermine donc de façon significative l'importance de l'autonomie communale.

331 La réforme budgétaire, décidée en 1975 en République fédérale d'Allemagne, ouvre en partie de nouvelles voies dans le domaine du budget de capital et avant tout pour la détermination du degré de couverture des investissements. Le paragraphe 9 de la loi budgétaire-cadre, valable pour l'état central, les Länder et les communes prévoit la liberté de choix entre, d'une part, un budget unique et, d'autre part, «un budget administratif» et «un budget financier».

332 En outre, il est intéressant de relever que les Communautés Européennes ont également introduit un budget de capital dans «le règlement financier» adopté en 1973 pour le plan général de leur budget. Les détails sont précisés au titre 7 de ce texte intitulé «Dispositions spéciales pour les crédits de recherche et d'investissement» (articles 93 à 103). L'article 96 décrit le contenu du budget des investissements: «moyens pour l'exécution des divers projets de recherche et d'investissement», «l'infrastructure générale», «le support scientifique et technique» ainsi que dépenses pour «de grandes installations» et pour les «prestations effectuées pour le compte de tiers».

333 Non seulement dans la doctrine mais encore dans la pratique financière, il existe de nombreux partisans du système budgets ordinaire/extraordinaire. Ainsi, en Autriche, une réforme budgétaire adoptée en 1974, qui codifie ce système dans l'ordonnance sur le budget et le bouclage des comptes du 13 août 1974, prescrit (paragraphe 4, al. 2):

«Des dépenses ne sont à considérer comme extraordinaires que si, selon leur nature, elles sont pour l'Etat (la commune) uniques ou dépassent sensiblement en montant le cadre normal. Leur désignation en tant que dépenses extraordinaires, n'est toutefois permise que si elles sont couvertes en tout ou partie par des recettes extraordinaires (par exemple par des recettes provenant de crédits, de ventes de biens, de prélèvements sur des provisions qui ont été alimentées pour un besoin extraordinaire). (propre traduction).

La réforme budgétaire autrichienne retient un système caméral. Ce dernier ne pouvant être appliqué en comptabilité en partie double, des prescriptions particulières sont nécessaires aux entreprises et établissements publics. Une classification uniforme des natures de dépenses et de recettes a été en même temps élaborée pour être appliquée dans les comptes ordinaire et extraordinaire. Il est dès lors possible, par la voie statistique, d'apprécier le budget dans le sens de la comptabilité nationale.

334 Ces considérations démontrent qu'il n'y a aucun «compte de capital» qui rencontre l'unanimité. Les formes variées, brièvement décrites, attestent

combien les solutions trouvées sont adaptées aux conditions institutionnelles et historiques particulières des différentes collectivités.

3.6 Principe de caisse et principe d'échéance

335 Un autre point, en partie controversé, concerne l'application du principe de caisse ou du principe d'échéance (ou des droits constatés). Selon le principe de caisse, les opérations financières sont comptabilisées au moment du décaissement ou de l'encaissement effectif. Avec le principe d'échéance, les divers créances et engagements doivent être enregistrés à la fin d'une période comptable. La majorité des Etats utilise le principe d'échéance. Ainsi, dans la nouvelle ordonnance budgétaire du 25 avril 1973 relative au plan comptable général de la Communauté économique européenne, le principe d'échéance est fixé dans les articles 5 à 8. Il est intéressant de souligner le fait que le système budgétaire autrichien, basé sur la comptabilité camérale, prévoit aussi à l'article 11 de l'ordonnance sur le budget et les comptes, ce principe d'échéance. Au paragraphe 59 de l'ordonnance modèle pour les budgets communaux, la «caméralistique administrative» est définie comme «un compte comprenant des recettes et des dépenses selon le principe d'échéance... elle doit respecter les principes de couverture». Plus particulièrement aux niveaux régional et communal, le principe d'échéance est presque exclusivement appliqué. Dans les milieux spécialisés, l'application de ce principe demeure toutefois controversée. Alors qu'un groupe de travail du ministère suédois des finances approuve l'introduction du principe de caisse (cf. Proposal for a Reform of the Swedish Budget System, Stockholm, 1974), une commission analogue, mise en place par le président des Etats-Unis, recommande, pour des raisons économiques, le recours au principe d'échéance. Cette dernière souligne que le processus de décision se déroule pour l'essentiel en cinq phases; - autorisation du crédit d'engagement - conclusion du contrat - engagement de payer les biens et services fournis mandat de paiement - décaissement des disponibilités -. Chacune de ces étapes a son importance économique particulière, mais l'engagement de payer introduit la phase du mandat de paiement puis du décaissement; c'est pourquoi cette commission le retient comme moment déterminant pour la comptabilisation.

3.7 Le modèle optimal: une subdivision, adaptée aux conditions suisses, du compte administratif en un compte de fonctionnement et un compte des investissements

336 Comme il ressort des considérations précédentes, tous les modèles de compte présentent des avantages et des insuffisances spécifiques à la lumière des exigences posées. Le budget ordinaire/extraordinaire, système prépondérant dans les cantons, utilise, pour déterminer les deux parties du compte, le critère du financement direct, adapté selon le moment et le lieu, par les ressources courantes. Dans le compte de résultats, fréquent parmi les communes, on renonce à la budgétisation des investissements, élément important économiquement et financièrement. Le système compte financier/compte général comprend en principe les paiements, mais ne présente pas une situation des flux de prestations internes et des échanges importants entre patrimoine financier et patrimoine administratif. Le critère premier, consommation/investissement, propre au budget de capital, représente la solution la plus appropriée pour distinguer les deux parties du compte administratif, ceci pour les cinq raisons suivantes:

337 Adaptation aux collectivités quelle que soit leur importance: Comme le compte administratif consiste en deux parties se situant sur le même plan, l'interprétation des résultats peut, selon les conditions économiques ou politiques existantes et l'importance de la collectivité, mettre l'accent sur la capacité d'autofinancement (compte de fonctionnement) ou sur les modes de financement (situation, sur la base du solde du compte des investissements, des besoins de capitaux ou des disponibilités pour le remboursement de dettes ou des opérations de placement).

338 Développement du mode de penser selon les coûts: Par l'emploi des imputations internes prévu dans le modèle, il existe une étroite relation entre charge et coût. Comme le modèle permet, outre le financement, l'estimation des coûts, il favorise une planification orientée vers les coûts et stimule le mode de penser selon les coûts, de plus en plus nécessaire pour les administrations publiques.

339 Orientation vers les décisions et la planification: Les dépenses de consommation sont constituées dans la règle par les coûts annuels découlant des investissements. Cela vaut aussi de façon non négligeable pour les subventions d'exploitation qui suivent souvent l'octroi de subventions aux investissements. La planification financière porte déjà aujourd'hui essentiellement sur les investissements, leur préparation minutieuse, axée selon des priorités et l'adéquation des installations futures d'infrastructure avec les possibilités de financement. Dans le compte des investissements, cet aspect est mis en évidence.

340 Coordination avec les données économiques générales: Dans la statistique économique, la distinction entre consommation et investissement est primordiale pour des raisons semblables. La plupart des décisions doivent être appréciées dans une perspective de coordination entre les économies privée et publique. Le nouveau modèle de compte facilite une telle approche et permet de montrer la complémentarité ou les relations de substitution avec le secteur privé.

341 Meilleure compréhension en s'appuyant sur le système comptable de l'économie privée: Le compte de fonctionnement est conceptuellement identique au compte de résultats d'une entreprise privée; l'excédent de revenus ou de charges exprime la variation de la fortune ou du découvert. Relevons qu'il existe, particulièrement dans les activités publiques découlant de la souveraineté de l'Etat, une relation plus faible entre les revenus et les charges que dans l'économie privée, du fait que les prix facturés ne couvrent pas forcément le coût des prestations fournies.

342 Pour ces raisons, il a été recherché une version du budget de capital, adaptée aux situations propres à la Suisse, qui prévoit une subdivision du compte administratif en un .compte de fonctionnement, et un «compte des investissements». Ce modèle, complété par des tableaux statistiques récapitulatifs, permet la tenue de comptabilités analytiques séparées, ce qui est important pour tenir compte de la variété et des exigences des tâches de gestion de l'administration publique.

4. Structure et principes du nouveau modèle de compte

400 La nouvelle conception du modèle se résume dans les 10 principes suivants:

1. Harmonisation du droit budgétaire cantonal et communal;
2. Définition uniforme de la dépense dans le compte administratif;
3. Subdivision du compte administratif en un compte de fonctionnement et un compte des investissements;
4. Plan comptable général pour les budgets publics;
5. Harmonisation des principes de couverture et financements spéciaux;
6. Classification des comptes de fonctionnement et des investissements selon la classification organique et selon le plan comptable général;
7. Promotion du mode de penser selon les coûts grâce aux imputations internes des charges et des revenus;
8. Consolidation des comptabilités financières d'exploitation avec le compte administratif;
9. Situation statistique des modes de financement;
10. Classification statistique du compte administratif d'après les tâches (classification fonctionnelle).

4.1 Harmonisation du droit budgétaire cantonal et communal

401 Lors de la préparation de ce manuel, la nécessité d'une base juridique s'est fait ressentir pour le nouveau modèle de comptabilité publique. En effet, ce dernier est influencé de nombreuses manières par le droit budgétaire. Il s'est dès lors avéré préférable de proposer une loi, adaptée à ce modèle, plutôt que de rédiger des règles sélectives dont l'incorporation dans l'ensemble aurait nécessairement posé des problèmes. Les dispositions en vigueur à la Confédération, dans les cantons et les communes, ainsi que dans divers pays étrangers ont servi de référence pour l'élaboration d'une loi-modèle et de directives adaptées au droit budgétaire particulier des communes. Cette manière de procéder est indiquée car le droit budgétaire, tant sur le plan cantonal que communal, n'est que partiellement codifié et guère conçu selon les mêmes bases.

402 Dans un Etat de droit, Il est indispensable d'appuyer le système comptable sur une base juridique qui sauvegarde l'harmonisation dans le temps et l'espace. Dès lors, une loi de finances doit comprendre non seulement les principes du modèle de compte mais encore les dispositions les plus importantes de la gestion des finances publiques afin de refléter la conception globale retenue. Elle doit notamment traiter de la comptabilité, du budget, des comptes, de la planification et de la statistique financière sans omettre l'organisation de l'administration des finances et du contrôle financier. Comme la répartition des matières entre les différentes lois, la forme des textes et les situations politiques sont différentes d'un canton à l'autre, la loi-modèle et les directives représentent d'utiles documents de référence lors de l'élaboration ou de l'adaptation d'une loi de finances cantonale ou de prescriptions juridiques pour les communes. Pour le surplus, il convient de se référer à la partie 3 de ce recueil.

4.2 Définition uniforme de la dépense dans le compte administratif

403 Une collectivité publique comprend des secteurs variés ayant des tâches et des objectifs différents. Dans l'intérêt de la transparence du ménage financier, ces secteurs administratifs doivent être clairement structurés et organisés en vue de former un tout bien ordonné. Sous les termes «recettes» et «dépenses», la théorie économique comprend tous les encaissements et décaissements effectifs d'une entreprise de ou à des tiers, En appliquant ce raisonnement pour les comptes publics, on obtient par exemple les distinctions suivantes:

Secteurs comptables	Exemples de	
	Encaissements	Décaissements
Compte administratif	Encaissements d'impôts	Achats de matériel
Patrimoine financier	Remboursements de prêts	Achats de terrains de réserve
Comptes des entités particulières (établissements non autonomes du point de vue de la trésorerie)	Encaissements de primes d'assurances immobilières Contributions à la caisse de pensions	Dommmages et intérêts Prêts de la caisse de pensions à des fonctionnaires
Fondations	Encaissements de la fortune d'une fondation	Versements pour un but de la fondation

Les termes «recettes, et «dépenses» ont, dans les diverses collectivités publiques, un contenu différent, les postes comptabilisés dans le compte administratif étant définis comme tels.

404 Comme les cantons interprètent de façon variée le terme de dépense, l'unification de sa définition revêt une importance primordiale. Puisqu'il n'existe pas sur le plan fédéral de concept de dépense valable impérativement pour l'ensemble des cantons, c'est le droit de chaque canton qui en précise la notion. En l'absence de prescriptions générales définissant ce terme dans le droit édicté, ce sont, selon les arrêts du Tribunal fédéral, les pratiques en usage dans les cantons, voire les principes généraux énoncés par la doctrine et la jurisprudence qui sont alors déterminants.

D'après les principes généralement reconnus du droit budgétaire suisse, toutes les recettes, soit les disponibilités qui sont utilisables pour toute dépense quelle qu'elle soit, forment d'abord le patrimoine financier. L'exercice de la compétence sur ces moyens financiers est, au sens du droit financier, l'acte de dépenser proprement dit. Les dépenses sont dès lors des affectations durables de fonds en vue de remplir une tâche publique. Elles peuvent conduire à une réduction des disponibilités (compte de fonctionnement) ou à une augmentation du patrimoine administratif (compte des investissements). Comme le concept de dépense est déterminant pour l'inscription d'une rubrique dans le compte administratif, la comparabilité des rubriques des comptes administratifs présuppose une définition uniforme de la dépense.

405 Le patrimoine financier comprend tous les biens dont la collectivité peut disposer selon les principes commerciaux. Des biens sont réalisables (patrimoine financier) quand ils sont cessibles sans porter atteinte à une prescription légale ou à un engagement de droit public, c'est-à-dire sans nuire à l'accomplissement de tâches publiques (par exemple titres). Dans de nombreux cantons et à la Confédération, tous les biens qui procurent un revenu usuel figurent au patrimoine financier. Ainsi, des montants de plusieurs milliards de francs sont comptabilisés dans le patrimoine financier quoiqu'ils représentent une affectation durable de fonds publics (capitaux de dotation et prêts). Le résultat comptable (clôture du compte des investissements) est dès lors en général amélioré, - comme nous l'avons montré pour le compte financier de la Confédération - ce qui est problématique du point de vue de l'économie financière. Dès lors, seul le critère de l'aliénabilité, soit la cession de biens sans nuire à l'accomplissement des tâches publiques, doit être déterminant. Cette interprétation correspond aussi à la ratio legis du patrimoine financier en tant que réserve disponible pour des utilisations futures. Quand le législateur veut maintenir ou promouvoir certaines institutions, les sommes ainsi utilisées doivent être portées dans le compte administratif indépendamment de leur rentabilité. Des participations légales (capitaux de dotation) à des entreprises de droit public ou d'économie mixte ou bien des prêts à ces dernières sont traités comme des dépenses du compte administratif (compte des investissements).

406 La renonciation au critère du rendement a, en outre, des effets significatifs lors de l'inscription au bilan des prêts et des participations. Comme la plupart de ces dernières - à des entreprises publiques ou d'économie mixte devant fournir des prestations selon le droit public (sociétés d'électricité, transports publics, banques cantonales)-sont fixées par la loi, elles appartiennent, dans le nouveau modèle, au patrimoine administratif. Celui-ci comprend aussi tous les crédits accordés (selon le droit public) pour remplir une tâche publique: prêts ou augmentations du capital de dotation des exploitations en régie, crédits d'investissements à l'agriculture, prêts pour la construction de logements à caractère social, etc... Ils sont à évaluer selon les normes de l'économie d'entreprise (niveau des taux d'intérêt, solvabilité) et aussi à amortir en conséquence.

407 Le patrimoine administratif comprend tous les actifs qui servent à remplir des tâches administratives fixées dans la législation. Le patrimoine administratif est caractérisé par une affectation durable pour un but prévu par le droit public. A la différence du droit budgétaire en usage, l'expression de «patrimoine administratif» est interprétée ici dans un sens large. La littérature classique en la matière distingue entre le patrimoine administratif (stricto sensu) et les biens du domaine public; on comprend dans «le patrimoine administratif au sens étroit» les biens utilisés par l'administration proprement dite (bâtiments administratifs, hôpitaux, écoles, etc.) et sous «biens du domaine public», tous les biens qui, en raison de leur situation juridique ou de leur destination, sont utilisables par chacun (routes, ponts, etc.). Ces derniers sont souvent désignés comme des actifs virtuels.

408 Les publications de droit budgétaire ont mis jusqu'à maintenant l'accent sur la théorie de la propriété; selon cette dernière, seuls les biens qui ont une durée d'utilisation de plusieurs années et sont effectivement propriété de la collectivité forment le patrimoine administratif. Le nouveau modèle s'appuie sur la théorie du but. Le patrimoine administratif - on devrait plutôt parler d'actifs administratifs - comprend tous les biens qui servent à fournir des prestations pour des tâches publiques et sont utilisés durant plusieurs exercices. Que l'usage soit le fait du public (routes) ne joue aucun rôle. Il est aussi inutile de savoir si la propriété de la collectivité est fondée ou non. Des subventions à fonds perdu pour investissements, des prêts et des participations du patrimoine administratif ou des avances aux financements spéciaux forment des actifs administratifs. Seul le fait que ces dépenses procurent des biens pour un usage durable est déterminant. La mise à l'actif des subventions pour investissements est pratiquement un substitut pour une activité que la collectivité ne peut assumer. Ces dernières sont liées à des contraintes d'exploitation déterminées qui, si elles ne sont pas respectées, impliquent une prétention à une rétrocession; cela souligne leur caractère conditionnel. Fréquemment, des gages immobiliers ou des sûretés analogues sont constitués pour empêcher un usage abusif et non prévu des biens subventionnés.

409 La définition juridique des avances aux financements spéciaux et du découvert du bilan pose des problèmes particuliers. Les premières comprennent des caractéristiques du patrimoine financier, car le préfinancement est comparable aux capitaux circulants. Elles ne sont, par contre, pas réalisables (cessibles). Le découvert du bilan se différencie du patrimoine administratif par le fait qu'il accroît de manière inhabituelle l'endettement, s'il n'est pas amorti. Les avances aux financements spéciaux ont une parenté avec le découvert: elles résultent comme lui de charges qui n'ont pas pu être couvertes durant un exercice. Dès lors, il se justifie, du point de vue du droit financier, de distinguer par rapport aux patrimoines financier et administratif ces deux groupes importants et de les traiter séparément.

410 Parallèlement à la délimitation du patrimoine administratif, il convient de préciser dans quels cas des budgets partiels autonomes peuvent être tenus dans une comptabilité séparée.

Indépendamment des définitions différentes du patrimoine financier, il existe des délimitations variées entre le contenu du compte administratif et celui des comptabilités particulières (régies, hôpitaux, écoles, entreprises commerciales et industrielles), ce qui est une des causes principales de la comparabilité limitée des comptes administratifs. Dans le modèle de compte, de telles comptabilités séparées ne sont en principe pas indiquées car elles rendent plus difficile une vue d'ensemble de la situation et des processus financiers d'une collectivité et transgressent le principe de l'universalité. Une comptabilité distincte est indiquée uniquement lorsque des établissements produisent des biens ou des services sur une base industrielle ou commerciale et les offrent sur le marché contre des taxes couvrant dans la règle leurs coûts. Elle leur sert alors d'instrument pour une gestion optimale de leurs exploitations. Afin de garantir une vue d'ensemble, les dépenses et les recettes de tous les établissements (autonomes ou non) doivent être consolidées avec celles du compte administratif.

4.3 Subdivision du compte administratif en un compte de fonctionnement et un compte des investissements

411 Le compte administratif est subdivisé en un compte de fonctionnement et un compte des investissements. Dans le compte de fonctionnement, conçu comme un compte de résultats, les revenus ont comme contreparties les charges (consommation: paiements courants à des tiers, amortissements ou autres charges). Son solde donne le taux de couverture. Lors d'un excédent de revenus, l'accroissement net de fortune qui en résulte, estimé d'après les principes de couverture, représente économiquement une renonciation à consommer durant

l'exercice; Il constitue une épargne qui peut être placée dans le patrimoine financier ou être utilisée comme financement supplémentaire des investissements du compte administratif (compte des investissements). Ainsi, il est possible de savoir - selon les principes de couverture déterminants pour le secteur public - combien une collectivité consomme de moyens (charges) ou augmente ses biens (revenus). Le solde - soit un déficit, soit un boni - du compte de fonctionnement, exprime le degré de couverture, soit l'élément le plus important pour déterminer - surtout pour les communes- le taux de l'impôt.

412 Le compte des investissements comprend toutes les dépenses qui créent des actifs administratifs nécessaires pour remplir les tâches publiques. Le contenu des comptes des investissements de diverses collectivités n'est comparable que s'il existe une notion uniforme de l'investissement. Elle est aussi déterminante pour la subdivision du compte administratif en deux parties. La définition uniforme de l'investissement est donc un point important du modèle.

La science économique a précisé et clarifié la notion d'investissement qui est maintenant valablement définie sur le plan international (comptabilité nationale). Les investissements se caractérisent par une dépense et une utilité qui s'étendent sur plusieurs périodes comptables (années).

413 Les investissements groupent toutes les dépenses d'une collectivité pour l'achat de biens administratifs, ils ont une utilité nouvelle ou accrue, des points de vue quantitatif et qualitatif, sur plusieurs années. La définition ne vaut pas seulement pour les investissements propres mais aussi pour les subventions aux investissements. Comme nous l'avons déjà relevé en définissant le patrimoine administratif, la délimitation du compte des investissements ne repose pas sur la théorie de la propriété mais sur celle du but. L'objectif des subventions aux investissements est le même que celui des investissements propres, car la collectivité qui les verse pourrait assumer elle-même la tâche ou la reprendre. Dans les deux cas, il en résulte une création de biens pour un usage futur. La délimitation entre des subventions aux investissements et des propres réalisations de la collectivité est dès lors assez floue, notamment en raison du fait que les subventions aux investissements sont en règle générale rétrocédées en cas de détournement du but fixé. Ces dernières remplacent donc souvent des investissements directs. En outre, la mise à l'actif des subventions aux investissements n'aggrave pas le déficit car «des activations» accrues de dépenses sont compensées dans le temps par des amortissements correspondants plus élevés. Elle n'améliore pas à long terme le compte de fonctionnement.

De plus, la majorité des cantons active déjà de tels postes dans le compte extraordinaire ou dans des fonds spéciaux. Par exemple, les cantons de Neuchâtel, Lucerne, Bâle-Campagne, Nidwald, entre autres, activent les subventions pour des constructions directement relatives à l'épuration des eaux. Les cantons de Soleure, Saint-Gall, entre autres, activent les subventions aux bâtiments hospitaliers, le canton de Vaud, celles aux écoles primaires. Ces mises à l'actif du bilan sont encore plus fréquentes au niveau communal. Pour de petites communes, ces subventions aux investissements, notamment pour des constructions assumées par des syndicats «intercollectivités», sont souvent plus importantes que leurs investissements propres.

414 Dans le modèle de compte, les dépenses d'investissement sont notamment les suivantes:

a) les dépenses d'une collectivité pour l'achat, la réalisation et l'amélioration de biens durables qui appartiennent au patrimoine administratif, soit:

- biens immobiliers tels que terrains, canaux, routes et places, égouts, bâtiments administratifs, écoles, installations de sport et de détente ainsi que des constructions analogues (pour la protection de l'environnement);

- biens mobiliers tels que véhicules à moteur, meubles, machines, autres équipements et stocks;
- b) les propres prestations d'une collectivité, qu'elle assume elle-même pour la création ou l'amélioration de tels biens et dont la contre-valeur doit être comptabilisée dans le compte de fonctionnement sous «revenus» (par exemple, prestations propres pour l'élaboration de projets, conduite de chantiers ou autres);
- c) l'octroi de subventions uniques pour l'achat, la création ainsi que l'amélioration de tels biens par des tiers;
- d) l'octroi de prêts et l'acquisition de participations dans le cadre de l'accomplissement des tâches publiques (on ne parle de participation que si la collectivité acquiert ou augmente son droit de participer aux décisions);
- e) les transferts du patrimoine financier dans le patrimoine administratif.

415 Un investissement implique que les biens conservent ou rendent possible sur plusieurs années, un usage nouveau, accru, voire plus durable, c'est-à-dire

- a) sous l'angle quantitatif, par une mise à disposition ou par un accroissement substantiel de la capacité d'un équipement, par exemple:
 - augmentation de la capacité d'absorption d'une route existante;
 - agrandissement ou transformation d'une école par la création de locaux supplémentaires ou une utilisation améliorée et plus rationnelle des salles grâce à des équipements modernes;
- b) sous l'angle qualitatif, par une sensible augmentation de la durée de vie d'un bien, liée à un accroissement de sa valeur, par exemple:
 - remise en état d'une route (sa capacité n'est pas accrue mais la rénovation effectuée en prolonge la durée);
 - rénovation d'une école (non pas la peinture des façades et des locaux, mais le remplacement de parties essentielles du bâtiment-dont la durée de vie est augmentée de plusieurs années -, qui ne représente pas un entretien courant).

Si ces conditions ne sont pas remplies, la dépense est, de par sa nature, une charge de consommation imputable au compte de fonctionnement.

416 Lorsque les conditions ci-dessus sont remplies, la dépense est donc considérée comme un investissement dont la signification doit être précisée. Pour des raisons pratiques, les pièces de mobilier, les machines de bureau usuelles (investissement d'un montant modeste), qui sont acquis chaque année, même par de petites collectivités, sont assimilables à des charges de consommation. Dans ce sens

- a) une dépense qui se monte jusqu'à 50000 F pour un seul objet et qui présente les caractéristiques d'un investissement peut être comptabilisée soit dans le compte des investissements, soit dans le compte de fonctionnement;
- b) toute dépense d'investissement excédant 50000 F pour un seul objet doit figurer exclusivement au compte des investissements quelle que soit la grandeur de la collectivité.

417 Dans le cadre d'un premier équipement (par exemple les lits d'un hôpital), les achats d'une quantité de biens d'investissement doivent passer par le compte des investissements quand bien même la valeur de chaque objet est inférieure à 50 000 F. Cette limite de 50 000 F s'applique, dans tous les cas, par rapport aux prix de 1976 (indice suisse des prix à la consommation de 1976 = 100). Pour simplifier, il est loisible de fixer à forfait les charges d'entretien d'un immeuble sur la base d'un faible pourcentage de la valeur d'assurance et de ne prévoir dans le compte des investissements que les grandes rénovations.

418 Les travaux de clôture se distinguent peu de ceux d'une comptabilité privée. Il y a des différences seulement pour la mise à l'actif ou au passif des investissements ainsi que pour le bouclage du compte des investissements.

Habituellement, l'«activation», des investissements et leur amortissement sont effectués directement dans le bilan. Dans ce modèle de compte, les investissements sont comptabilisés d'abord dans le compte des investissements et ce pour les motifs - cités plus haut - de droit budgétaire et de politique financière. C'est seulement à la fin d'un exercice que les comptes correspondants de chaque objet sont reportés (à l'actif ou au passif du bilan).

Compte de résultats /bilan		Modèle de compte		
Bilan		Bilan		Compte des investissements
Disponibilités		Disponibilités		Investissements
100		100		100
Patrimoine administratif		Patrimoine administratif		« Activations »
100		100		100

419 Le compte des investissements est bouclé en trois degrés qui précisent par étape d'information croissante, les éléments comptables du résultat annuel, comme le montre la planche no 1. Les travaux de clôture sont subdivisés en 4 phases:

- travaux préliminaires à la clôture (420-426);
- boucllement du compte administratif (427);
- préparation et comptabilisation des résultats (428-431);
- écritures de clôture du bilan (432).

420 A la fin d'un exercice, les travaux préliminaires à la clôture commencent par les diverses modifications comptables à effectuer au bilan. Au jour de l'établissement du bilan, les avoirs et les engagements sont fixés et la valeur comptable des installations est diminuée des amortissements. Toutes ces modifications sont comptabilisées en tenant compte de leurs effets sur le résultat et sur le bilan. Les mises à l'actif des dépenses et au passif de certaines recettes du compte des investissements forment également une tâche préparatoire au boucllement.

421 Les écritures internes qui n'ont pas encore été passées dans le compte de fonctionnement, en fin d'exercice, sont comptabilisées. De même, les propres prestations doivent charger le compte des investissements par le crédit du compte de fonctionnement (438). Les résultats des entités particulières, tels que les déficits des propres entreprises ou les parts de bénéfices reçues d'elles sont à comptabiliser au compte de fonctionnement.

422 Le principe de l'échéance du modèle de compte prescrit que toutes les créances et tous les engagements sont comptabilisés à la fin d'un exercice et figurent dans les comptes annuels. Les comptes correspondants se trouvent au bilan. La délimitation réciproque de ces comptes implique des définitions exactes des opérations (voir les directives). Il faut particulièrement veiller que ces comptes de bilan ne soient pas utilisés à d'autres buts, par exemple, pour épuiser des crédits budgétaires ou constituer des réserves.

Planche no 1 : Présentation schématique du modèle de comptes

Compte d'investissement

Compte de fonctionnement

1^{er} degré
Investissement net

2^{ème} degré
Financement

Charges de Personnel Biens services Et marchandises Intérêts Subventions Accordées Attributions aux Financements spéciaux	Impôts Parts à des recettes Subventions de Fonctionnement Acquisées Dédommagements Revenus De fortune
--	---

Dépenses D'investissement

Subventions Acquisées pour des investissements
--

Investissement net



Investissement net

Autofinancement

Recours à l'emprunt



Amortissements

Excédents de revenus

3^{ème} degré
Variations de la fortune nette

Mises au passif du bilan (des subventions acquises pour des investissements et des amortissements)

Recours à l'emprunt

Excédents De revenus

Mises à l'actif Du bilan (des dépenses d'investissement)

423 Si les créances ne font pas l'objet d'une comptabilité complète et régulière des débiteurs pendant l'année, celles qui existent en fin de période sont enregistrées dans un compte collectif «débiteurs».

Dans une comptabilité où les «comptes débiteurs» ne sont pas tenus, il faut additionner tous les montants qui ne sont pas recouverts. Pour des pertes prévisibles sur des créances, il n'est pas prévu, dans le modèle de compte, de poste «Ducroire.. en tant que poste correctif. Vue sur plusieurs exercices, la prise en considération au bilan, de créances d'impôts pouvant comporter des risques de perte, n'a pas d'influence notable sur le revenu fiscal des grandes collectivités. Les pertes subies doivent être comptabilisées en tant que charges (331) lorsqu'elles deviennent effectives.

L'amortissement des créances irrécouvrables (pertes sur débiteurs) est une charge (compte 330, principe du produit brut). Dès lors, lorsqu'il n'existe pas de comptabilité des débiteurs, cette perte sera simultanément portée au crédit du compte de revenu correspondant et au débit du compte de charges (330). La comptabilisation d'une perte sur débiteurs, sous forme d'une réduction des revenus, transgresse le principe du produit brut.

424 Les créanciers comprennent les engagements qui résultent de livraisons ou de prestations déjà facturées par des tiers. Si ces engagements ne sont pas comptabilisés régulièrement pendant l'année dans les postes adéquats, ils doivent être repris en fin d'exercice et portés dans des postes du passif du bilan. La comptabilisation d'engagements relatifs à des livraisons ou à des prestations futures, pour épuiser des crédits budgétaires, n'est pas autorisée. Ces engagements, dont les montants ne sont pas fixés de façon précise et pour lesquels aucune dette exigible n'existe, sont traités comme des provisions.

425 Les provisions servent, en fin d'exercice, à déterminer les charges ou les dépenses. Il s'agit d'engagements qui ne sont pas encore arrêtés quant à leur montant, pour des livraisons ou des prestations déjà effectuées. Le paiement effectif sera porté en diminution du compte de provision de l'exercice suivant. D'éventuelles différences seront comptabilisées sur le compte de charges correspondant. Des provisions, relatives à des engagements découlant de livraisons ou de prestations qui seront effectuées lors d'un prochain exercice, sont qualifiées de fictives et considérées comme des réserves. Pour des motifs d'ordre juridique et spécialement en raison d'une comparabilité souhaitée des résultats des comptes entre collectivités (but de l'harmonisation), la création de réserves est interdite dans le nouveau modèle de compte.

426 Les opérations de règlement, découlant de prestations chevauchant sur plusieurs exercices, sont délimitées à la fin de l'année. Elles peuvent figurer aussi bien à l'actif qu'au passif et sont comptabilisées dans les rubriques d'actifs ou de passifs transitoires. Pour les raisons déjà citées, le modèle de compte n'autorise ni constitutions de réserves, ni reports de crédits, même sous forme de passifs transitoires. La comptabilisation des délimitations entre exercices touche notamment les domaines suivants: intérêts, primes d'assurances et loyers courus, factures en suspens, montants à reporter ultérieurement par des imputations internes ainsi que les comptes de liaison entre deux exercices.

427 Les opérations de bouclage du compte administratif se limitent au report des soldes de tous les comptes dans ceux de clôture. Il est recommandé, pour le bouclage, de reporter les comptes de fonctionnement et des investissements selon un processus consistant à subdiviser la clôture du compte des investissements en trois degrés: investissement net, financement, variations de la fortune nette (cf. directives et 7^e partie, exemples comptables 7, 8 et 9).

428 Les comptes de clôture servent à la préparation et à la comptabilisation des résultats. Le solde du compte 90 ,compte de fonctionnement, donne comme résultat l'excédent de charges ou de revenus; ce dernier est à virer, pour le deuxième degré du bouclage, dans le poste 911 «financement,. Un excédent de revenus sert-à côté des amortissements du patrimoine administratif - à l'autofinancement

des investissements tandis qu'un excédent de charges signifie, dans une certaine mesure, une «avance» du compte des investissements au compte de fonctionnement.

429 Dans le premier degré, le compte des investissements (910) indique l'augmentation ou la diminution de l'investissement net, soit les dépenses d'investissements à couvrir par les propres moyens de la collectivité. Ce solde fournit aussi des données importantes sur les investissements entrepris par la collectivité, sur les subventions fédérales et cantonales aux investissements. Ce résultat est repris, pour la suite du bouclage, dans le deuxième degré ««financement»» (voir planche 1).

430 Le solde du deuxième degré (compte 911) montre, comme résultat, l'excédent ou l'insuffisance de financement de l'investissement net. Ensuite, il fait apparaître le degré d'autofinancement (amortissements et résultat du compte de fonctionnement) ainsi que le financement par des fonds de tiers. Une insuffisance de financement indique, pour l'exercice, le montant des emprunts indispensables pour assumer les tâches publiques. Un excédent de financement représente le montant des moyens financiers qui n'ont pas été nécessaires pour les tâches administratives et qui peuvent être employés par exemple pour rembourser des dettes ou pour effectuer des placements. Ce chiffre ne donne pas, comme déjà mentionné, la situation globale de la trésorerie d'une collectivité mais seulement celle du patrimoine administratif. Les effets des autres positions du bilan (patrimoine financier, fondations, etc.) ne sont pas pris en considération. Ils apparaîtront seulement dans la situation des modes de financement.

431 Ce dernier solde est repris dans le troisième degré pour obtenir la situation des variations de la fortune nette (compte 912). Ce solde est identique au résultat du compte de fonctionnement et à la variation de la fortune nette ou du découvert (double preuve du résultat). Ce dernier est repris dans le compte 29 «Fortune nette» ou dans le compte 19 «Découvert au bilan..

432 Après la reprise du résultat final dans le bilan, ce dernier peut recevoir les écritures de clôture. Les divers soldes des comptes de l'actif et du passif sont reportés dans le compte 921 «Bilan de clôture». Pour de petites communes et collectivités, il est possible, car la vue d'ensemble est facile à présenter, de renoncer à la clôture en trois étapes. Les soldes des comptes de fonctionnement et des investissements sont alors directement reportés dans le bilan; dans ce cas, les informations des premier et deuxième degrés de la clôture sont fournies par le moyen de la statistique (investissements bruts et nets, autofinancement, insuffisance ou excédent de financement).

4.4 Plan comptable général pour les budgets publics

433 Une meilleure compréhension des budgets publics pour celui quia une formation commerciale, une appréciation rapide et rationnelle de la situation ainsi qu'une comparabilité entre collectivités présupposent une structure de comptes uniforme. Dans ce but, la commission a développé un plan comptable général des budgets publics qui est une version du plan général de comptes utilisé en Suisse, mais adaptée aux besoins spécifiques du secteur public. Il comprend les sept classes de comptes ci-après:

Bilan	1 Actifs / 2 Passifs
Compte de fonctionnement	3 Charges / 4 Revenus
Compte des investissements	5 Dépenses / 6 Recettes
Clôture	9 Clôture

434 Les classes de comptes sont subdivisées en groupes de comptes (deux positions) et en comptes (trois positions). Le compte à trois positions doit répondre aux nombreux besoins, qu'ils soient d'ordre pratique, économique ou statistique, ce qui s'avère particulièrement délicat s'agissant du compte

administratif. Une subdivision plus fine aurait alourdi sensiblement la comptabilité des collectivités les plus petites alors que les plus grandes peuvent les considérer comme des comptes récapitulatifs ventilables en sous-comptes, selon les besoins.

435 Les comptes sont classés selon des critères d'ordre financier et économique. La structure de base des comptes du compte administratif est pour l'essentiel reprise de la classification économique de la statistique financière avec quelques développements pour les besoins du modèle. Ce plan de compte général crée une base globale et uniforme pour les finances publiques des différentes entités de notre Etat fédéral. Il accroît la transparence du processus budgétaire pour le citoyen et élargit les possibilités d'analyse financière. C'est un cadre qui tient à la fois compte des besoins des petites et des grandes collectivités, tout en permettant une comparabilité globale des données budgétaires. Le plan comptable général comprend en premier lieu des groupes de comptes pour les cantons et les communes.

436 Les postes de l'actif du bilan sont répartis entre le patrimoine administratif et le patrimoine financier. Ces deux secteurs sont différents aussi bien concrètement que comptablement: pour le patrimoine financier, les principes commerciaux d'évaluation sont applicables tandis que les principes de couverture décrits dans le prochain chapitre concernent le patrimoine administratif. Ensuite, il convient d'ajouter (cf. 409) les avances aux financements spéciaux et le découvert du bilan.

437 Les postes du passif du bilan sont classés selon leur degré d'échéance, les types de dettes et les nécessités de symétrie avec les postes de l'actif. Les dettes envers les entités particulières comprennent: les dettes envers les établissements d'assurances non autonomes, les entreprises non autonomes ayant leur propre budget approuvé par le pouvoir législatif ainsi que toutes les fondations (patrimoine affecté à une tâche, géré par la collectivité et résultant d'une manifestation expresse de volonté et d'un financement de tiers selon les articles 80 et suivants du CCS).

438 Comme le compte de fonctionnement n'est en général pas équilibré, il en résulte des soldes qui expriment soit une couverture anticipée pour des prestations futures (= fortune nette), soit une insuffisance de couverture à résorber (= découvert). Comme le «découvert» ou la «fortune nette» sont des postes nets, la constitution de provisions ou de réserves, par le moyen du boni du compte de fonctionnement, n'est pas possible. La classification du plan comptable général du compte administratif, soit des natures de dépenses est conditionnée par les principes du modèle. La consommation et l'investissement ainsi que, dans la règle, les flux de capitaux externes et internes sont portés dans des groupes de comptes différents.

Vu l'importance croissante des relations financières entre organismes du secteur public, il convient d'améliorer la transparence des finances publiques et de faciliter les consolidations statistiques par le moyen du plan comptable général. Parmi les 10 groupes de comptes de charges du compte de fonctionnement, 4 sont significatifs dans ce domaine: les opérations à affectation et sans affectation de recettes, les subventions courantes et les dédommagements à d'autres collectivités publiques. Ces derniers ainsi que les remboursements se distinguent des subventions: une collectivité remplit parfois une tâche - en tout ou partie - contre rémunération, opération qui devrait être, d'après la répartition des tâches, l'affaire d'une autre collectivité. Citons parmi ces genres d'activités, les prestations à d'autres cantons dans le cadre de concordats ou à d'autres communes, dans les syndicats à vocations multiples, sans omettre les prestations des cantons et des communes pour la défense nationale militaire.

439 Pour la ventilation des dépenses par nature, la classification des subventions selon les bénéficiaires est nouvelle. La répartition des

subventions, faite jusqu'ici selon des critères, en partie fonctionnels (par exemple, éducation, agriculture, etc.), en partie administratifs et juridiques (subventions ordinaires ou extraordinaires, subventions fédérales à redistribuer, subventions cantonales, etc.) ne suffit plus aux besoins de l'analyse et de l'information. La nouvelle classification des subventions découle de façon appropriée des facteurs déterminant le comportement économique des différents secteurs de l'économie.

440 Les secteurs correspondants sont répartis selon le schéma ci-après dans le plan comptable général. Dans les cas limites et pour des sommes insignifiantes, par rapport à la dépense globale d'une tâche, on applique, pour la répartition des subventions dans les divers comptes récapitulatifs, le principe du domaine le plus important; ce qui évite un accroissement disproportionné du nombre des comptes.

Les secteurs correspondants sont répartis comme suit dans le plan comptable général:

Confédération:	administration fédérale centrale et institutions directement ou indirectement subordonnées à la Confédération (CFF, PTT, CNA, Régie fédérale des alcools, etc.)
Cantons:	administrations cantonales et institutions dirigées en commun - qu'elles soient financées par des taxes ou par des recettes ne couvrant que partiellement leurs coûts
Communes:	administrations communales et institutions dirigées en commun par elles (syndicats intercommunaux, associations de communes, etc.)
Propres établissements:	exploitations, établissements et institutions sans personnalité juridique qui établissent un budget et des comptes distincts du compte administratif ainsi que des organismes similaires avec la personnalité juridique, qui sont entièrement en mains de la collectivité publique
Institutions privées:	entreprises, institutions et organismes dans lesquels le capital et les organes sont exclusivement ou de façon prépondérante en mains privées
Ménages privés:	personnes physiques, résidant en Suisse, qui ne participent pas directement au processus de production (les propriétaires d'immeubles et les exploitations agricoles figurent parmi les institutions privées)
Etrangers:	personnes physiques et morales résidant ou ayant leur siège à l'étranger ainsi que les organisations internationales ayant leur siège en Suisse.

441 Cette ventilation en secteurs n'a pas seulement une utilité économique, mais également politique car la répartition des ressources entre les secteurs privé et public et la connaissance de ceux qui recourent aux deniers publics sont de plus en plus au centre des discussions politiques.

442 On entend par imputations internes, les écritures de débit ou de crédit relatives aux charges et aux revenus qui ont lieu dans le compte de fonctionnement d'une même collectivité entre les départements, les offices et leurs services (montants concernant des prestations internes). Elles servent à stimuler dans les administrations le mode de penser selon les coûts grâce à une appréciation judicieuse des charges ainsi provoquées et des revenus obtenus. Elles sont indispensables pour apprécier complètement les financements spéciaux.

443 La nouvelle classification par nature du compte administratif est - en tenant compte des décaissements et des encaissements- pratiquement identique à la classification économique existante. Le nouveau modèle de compte permet ainsi

une sensible extension de la statistique financière à de nouveaux domaines (couverture et financement, bilans, etc.). Le plan comptable général, dont une vue d'ensemble vient d'être présentée, est précisé dans la partie 4 du manuel.

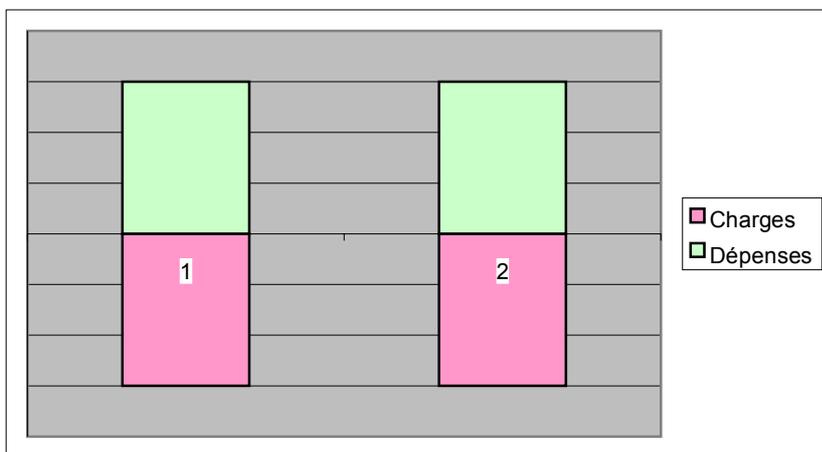
4.5 Harmonisation des principes de couverture et financements spéciaux

444 Des comptes qui ne mettraient l'accent que sur les mouvements de fonds ne peuvent suffire aux besoins de la collectivité publique car, notamment pour de petites collectivités, les séries d'encaissements et de décaissements présentent des discontinuités. En outre, il convient de couvrir les déficits antérieurs et d'utiliser les ressources des financements spéciaux de manière adéquate.

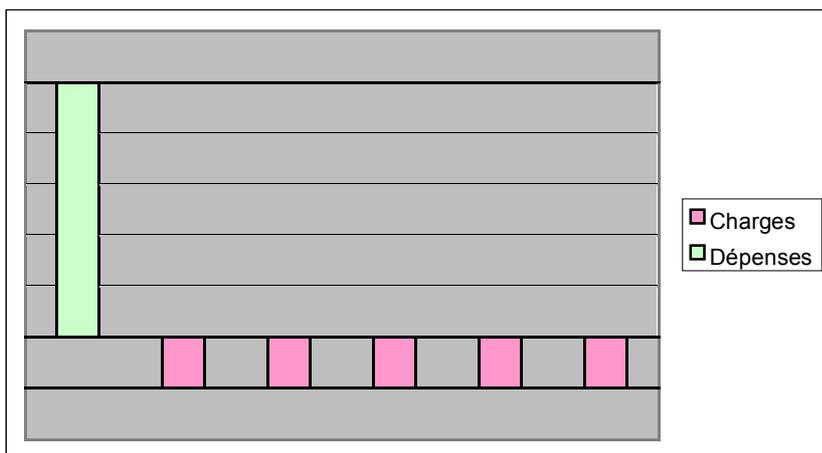
445 En théorie, les principes de couverture décrivent les règles selon lesquelles les charges sont imputables aux divers exercices d'après trois manières (sans tenir compte de la situation passée).

Planche no 2: Modes de couverture

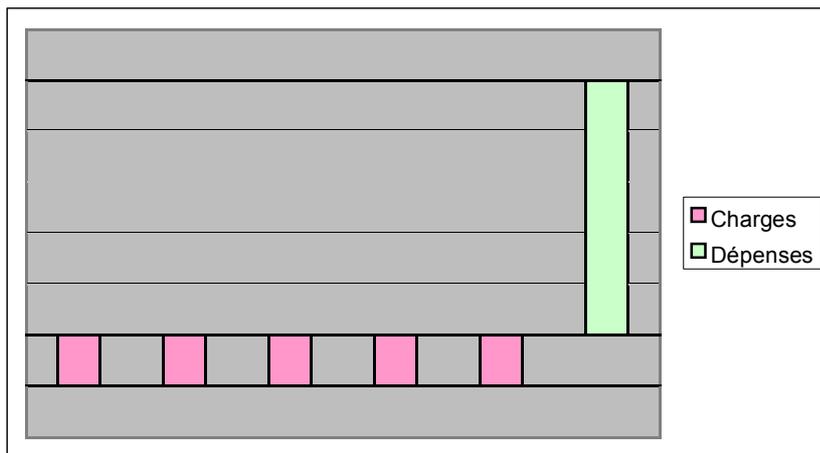
Couverture directe



Couverture ultérieure



Couverture préalable



- **Couverture directe:** les dépenses sont couvertes par des recettes de la même période comptable.
- **Couverture ultérieure:** les dépenses sont mises à l'actif du bilan, les charges sont réparties sur plusieurs exercices sous forme d'amortissements.
- **Couverture préalable:** ces charges sont portées au débit des comptes avant la dépense effective (paiement), sous forme de provisions et de versements aux financements spéciaux (le modèle ne recommande pas ce mode de faire).

446 Des points de vue de l'économie et de la politique financières, les principes de couverture revêtent une triple signification:

- Assurer un autofinancement approprié des investissements pour éviter un recours trop important à l'emprunt, ce qui n'est pas souhaitable du point de vue conjoncturel et conduit à un endettement élevé.
- Permettre la comparabilité des taux de couverture de chaque exercice (excédent des charges ou des produits), ce qui n'est pas possible sans principes de couverture harmonisés. Particulièrement pour des petites collectivités, la situation financière n'est pas appréciable par le seul besoin en moyens de financement (clôture du compte des investissements) vu les fortes fluctuations dans le temps entre les encaissements et les décaissements.
- Stimuler le mode de penser selon les coûts et les comparaisons de prix entre collectivités publiques. Cet objectif peut être atteint dans ce modèle par la concordance entre charges et coûts, qui, de façon rationnelle et simple, peut devenir très étroite. Pour autant que des données plus précises sur les coûts soient requises (pour la fixation de taxes) ou si charges et coûts divergent sensiblement pour des raisons particulières, les informations nécessaires sont obtenues à l'aide des comptes des imputations internes.

447 En principe, les dépenses ayant un caractère d'investissement, soit les opérations du compte des investissements, sont portées à l'actif du bilan et amorties. Pour fixer le niveau des amortissements, il faut s'inspirer des considérations ci-dessus. Au point de vue de l'économie financière, la grandeur de la collectivité joue un rôle important. Plus elle est petite, plus sont marqués les moments où les charges présentent des pointes (à la suite de quelques grands projets d'investissements) et les revenus des variations (peu d'entreprises situées sur leur territoire). Toutefois, les amortissements ne doivent pas être fixés si bas que l'équilibre du compte de fonctionnement

devienne la cause d'un excès d'endettement et partant de charges d'intérêt accrues.

448 Pour des raisons de politique conjoncturelle, des amortissements flexibles, adaptables à la situation économique seraient en eux-mêmes souhaitables. Toutefois, il est douteux qu'un tel système soit applicable sur le plan administratif, vu le grand nombre de collectivités, spécialement au niveau communal. De plus, des confrontations de charges, en vue de comparer les coûts entre collectivités, seraient impossibles en l'absence d'un système d'amortissements à taux constants et uniformes. La nécessité de disposer de données non contestables, la comparabilité des taux de couverture, l'encouragement au mode de penser selon les coûts et les différentes autres possibilités de garantir un degré d'autofinancement des investissements (conforme à la conjoncture), ont conduit à prévoir des taux fixes d'amortissement. Pour des raisons touchant à la politique de croissance et à la situation du marché des capitaux, il est important que le secteur public fournisse une contribution adéquate à la formation de l'épargne et dès lors à l'autofinancement de ses investissements. Sous l'angle de l'économie d'entreprise, les taux d'amortissement doivent si possible correspondre à la durée d'utilisation des installations parce que, de cette façon, le compte de fonctionnement enregistre des montants de charges proches de ceux des coûts. Le rapide progrès technique (par exemple, pour les hôpitaux et les équipements d'enseignement) et l'utilisation intensive de certaines constructions (par exemple les autoroutes) ont pour conséquence des durées d'utilisation toujours plus courtes et impliquent dès lors des investissements de remplacement ou de renouvellement de toutes sortes.

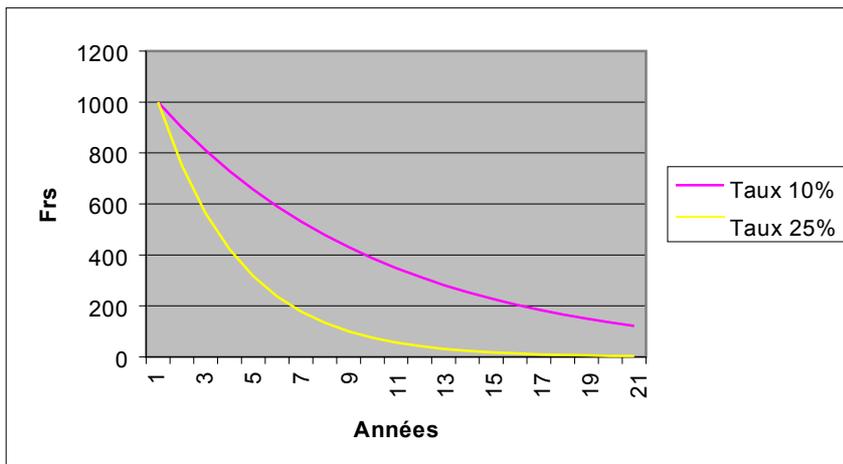
449 Sur le plan pratique, la méthode d'amortissement sur la valeur comptable résiduelle des investissements est la plus appropriée. Elle évite des fichiers volumineux car les dépenses annuelles d'investissement, une fois activées dans les comptes de bilan correspondants, peuvent être amorties d'après les nouvelles valeurs comptables. La tenue d'un fichier selon les divers types de biens est dès lors sensiblement simplifiée. Du point de vue de la politique financière, les amortissements sur la valeur comptable résiduelle sont aussi préférables car la charge d'amortissement s'accroît dans une mesure particulièrement sensible, dès la réalisation d'un projet; ainsi, l'obligation de couvrir les dépenses peut exercer des effets immédiats sur le taux d'impôt, ce qui limite en même temps l'endettement. En effet, plus les taux d'amortissement sont élevés, plus les variations des dépenses d'investissement ont des effets rapides sur le résultat des comptes de fonctionnement. Pour examiner les effets des divers taux d'amortissement, de vastes calculs ont été entrepris à l'aide d'un «modèle» sur la base des dépenses globales d'investissement du secteur public en Suisse depuis 1950. En résumé, cette étude aboutit aux constatations suivantes.

Pour des raisons touchant à la politique de l'emploi, une certaine retenue en matière d'investissements s'était manifestée durant les années 50. Ce retard partiel a dû être comblé dans les années 60; l'amélioration du niveau de vie et l'augmentation de la population accrurent encore les besoins en investissements et accélérèrent la hausse des prix. Puis parallèlement au ralentissement général de la croissance économique (crise de l'énergie 1973), la progression des déficits du secteur public et la stabilisation de la population ont ralenti le volume des investissements publics. Dès lors, de 1968 à 1974, les taux d'augmentation des dépenses publiques d'investissement devraient être exceptionnels dans le trend à long terme, ce quia été pris en considération lors de l'interprétation des résultats de cette étude. D'autre part, cette étude permet de constater qu'un taux d'amortissement de 10% sur la valeur comptable résiduelle conduit à un degré d'autofinancement d'environ 60% des investissements, compte tenu d'une légère croissance de ce type de dépenses. La fonction de régulation peut- comme les calculs l'ont démontré pour de petites collectivités - être exercée de façon satisfaisante

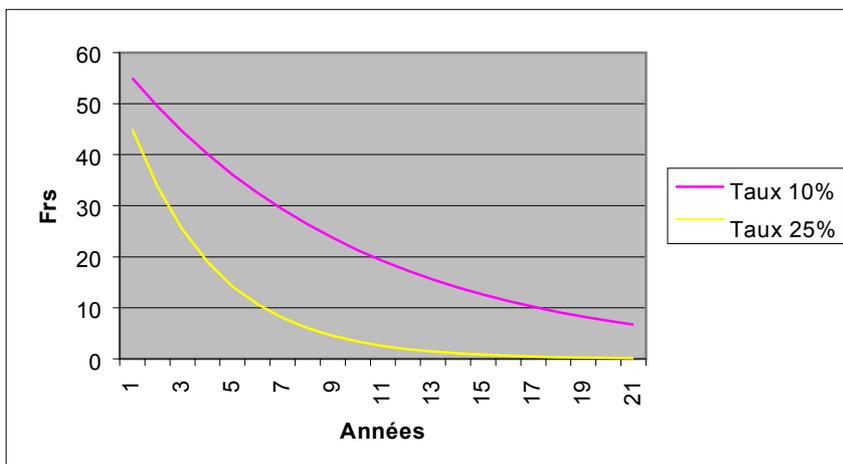
dans la durée, la répartition des charges sur les divers exercices pouvant être considérée comme raisonnable. La charge des intérêts passifs demeure également dans une limite supportable. L'insuffisance de financement du secteur public aurait été, avec les taux d'amortissement cités, plus grande, jusqu'en 1974-1975 et plus faible depuis lors, qu'elle l'a effectivement été. Ces calculs démontrent aussi qu'une baisse de 5% du taux d'amortissement élève le besoin supplémentaire de financement du secteur public de plus d'un demi-milliard de francs par an.

Planche no 3: Evolution de la charge financière des amortissements aux taux de 10% et 25% sur la valeur comptable résiduelle

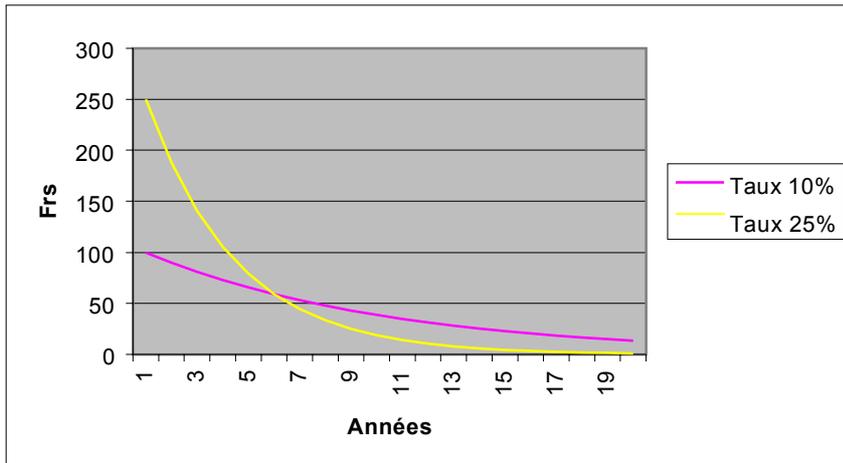
Evolution de la valeur comptable résiduelle (investissement 1000)



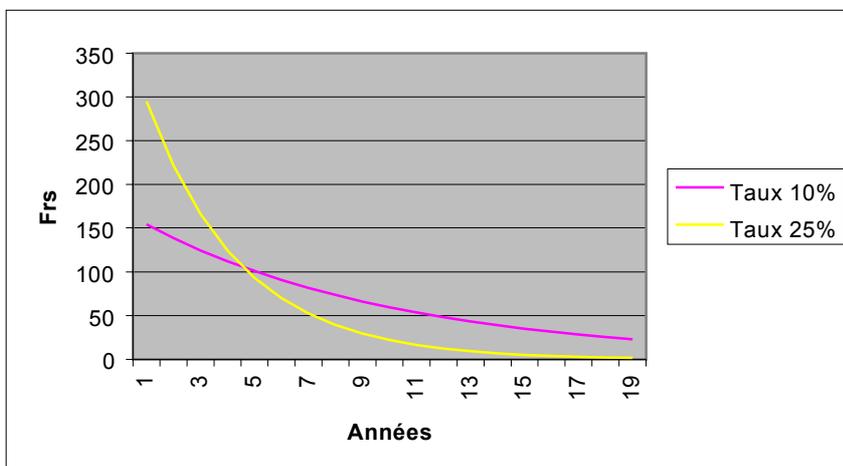
Evolution de la charge d'intérêt sur la valeur comptable résiduelle (taux de 6%)



Evolution des amortissements sur la valeur comptable résiduelle



Evolution de la charge financière (Intérêts et amortissements)



La planche no 3 montre l'évolution des amortissements calculés sur la valeur résiduelle, les charges d'intérêt à 6% ainsi que celle de la charge financière totale (amortissements et intérêts) pour un investissement de 1000 et des taux d'amortissement de 10 et de 25%.

D'après ces réflexions, il convient de recommander un taux d'amortissement d'au moins 10%, en moyenne pondérée, de la valeur comptable résiduelle des investissements et des subventions aux investissements. Demeurent réservés les prêts à intérêt, octroyés dans le cadre du patrimoine administratif, qui ne sont amortissables que si la solvabilité des débiteurs et leur rendement l'exigent.

450 Etant donné que la valeur indicative recommandée consiste en un taux minimum pondéré, des amortissements supplémentaires sont permis dans l'intérêt d'un remboursement des dettes, adapté à la conjoncture. Toutefois, un taux d'amortissement pondéré de 25% des dépenses d'investissement figurant au bilan ne doit pas être dépassé. Pour garantir une clarté suffisante des résultats, des amortissements supplémentaires ne sont autorisés sur le patrimoine administratif que dans la mesure où ils ont été inscrits au budget. Seul un amortissement découvert n'a pas besoin de figurer au budget. Pour tenir compte des aspects conjoncturels de la politique de couverture, il faut que les amortissements supplémentaires, effectués en période de haute conjoncture, servent plutôt à rembourser des dettes qu'à financer de nouveaux investissements. Finalement, soulignons que des excédents de revenus doivent non pas servir à l'amortissement d'objets particuliers, mais accroître la formation de capital pour couvrir d'éventuels excédents de charges futurs ou réduire la charge fiscale.

451 Si des découverts figurent au bilan, ils doivent être amortis aussi vite que possible, compte tenu de la situation conjoncturelle. En renonçant à cette procédure, on masquerait, de façon indéniable, le fait que la résorption d'un découvert, soit un désendettement, représente une tâche nécessaire qui, du point de vue de l'économie financière, ne peut dépendre ni d'une appréciation politique, ni des résultats probables des comptes. Un amortissement sûr et rapide du découvert présuppose cependant qu'il ne se réduise pas à une opération comptable sans consistance, qui n'influencerait pas concrètement la politique budgétaire.

Ajoutons que l'évolution de l'endettement est principalement tributaire de celle du patrimoine administratif.

452 Par désendettement, on entend en général la résorption d'un découvert au bilan ou l'accroissement de la fortune nette. Il convient donc de distinguer la résorption d'un découvert et le remboursement de dettes, soit la réduction des engagements existants à l'égard des fournisseurs de capitaux (emprunts, etc.). Les deux opérations sont souvent comprises sous le terme général «d'amortissement de la dette». Une résorption du découvert occasionnera dans la règle un remboursement de dettes car la diminution de l'actif du bilan entraîne une réduction correspondante du passif. Mais une telle résorption peut aussi se produire lorsque l'accroissement de la dette permet d'augmenter les disponibilités ou les placements au lieu de faire fléchir le passif.

453 Dans le cadre des principes de couverture, il faut aussi fixer la position des financements spéciaux que l'on appelle souvent «fonds fictifs». Nous avons consciemment évité le terme de fonds car il a plusieurs définitions dans la pratique financière, L'étendue du concept va des sommes accumulées dans le cadre de financements spéciaux jusqu'aux fondations, qui sont des capitaux autonomes, administrés par la collectivité dans un but déterminé par des tiers. L'économie d'entreprise et l'économie publique comprennent sous ce vocable, soit des moyens financiers, soit des éléments de fortune. Le terme «financements spéciaux» exprime mieux l'objectif visé par cet instrument.

Par financements spéciaux, on entend l'affectation complète ou partielle de recettes déterminées, surtout des impôts, à des tâches particulières (recettes à affectation spéciale).

Les financements spéciaux ne sont créés en principe que s'il existe, entre la tâche à remplir et les versements directement obtenus des bénéficiaires, un lien de causalité (par exemple, taxes de stationnement/parcages). Il convient d'éviter l'affectation des impôts principaux car, avec de tels financements, il faut craindre que les tâches soient accomplies d'après le flux probable des suppléments de recettes décidés (par exemple, sur les impôts sur le revenu et le bénéfice), procédé qui freine l'emploi des ressources selon un ordre de priorités approprié. De plus, de telles recettes peuvent être utilisées pour le financement préalable de tâches déterminées; mais à condition qu'elles figurent au budget afin de garantir la transparence des comptes et de ne pas les fausser par des opérations ordonnées après coup. Comme le financement préalable des tâches est possible, on doit renoncer à l'affectation des impôts principaux sur le revenu et la fortune et à l'automatisme problématique qui en résulte entre impôts et dépenses. Des financements spéciaux doivent reposer sur une base légale particulière - ou considérée comme juridiquement équivalente - qui fixe les modalités, les versements et les prélèvements selon des critères clairs, identiques pour le budget et les comptes.

454 Les soldes des financements spéciaux représentent soit des avances (à l'actif du bilan), soit des engagements (au passif du bilan). Ils sont comptabilisés respectivement au passif ou à l'actif du bilan. Les engagements ont le caractère de fonds de tiers, car ceux qui fournissent les ressources financières ont droit à une utilisation des moyens disponibles, conforme au but prévu. Par le système des financements spéciaux, des moyens sont mis à disposition, grâce aux ressources provenant en partie ou non de recettes

affectées et par des avances sur des rentrées futures. Les engagements et les avances en résultant doivent porter intérêt; ils sont dès lors traités comme les avoirs et les dettes de tiers.

455 Dans diverses collectivités, des réserves destinées à des buts particuliers (constructions) sont constituées grâce aux bonis du compte ordinaire ou du compte de résultats. De telles réserves sont parfois considérées comme des provisions ou versées sur des fonds. Dans le nouveau modèle de compte, seules sont admises les provisions, au sens de l'économie d'entreprise, pour des engagements non encore connus, qui figurent déjà au bilan (cf. 425). L'affectation de moyens pour des tâches futures doit passer exclusivement par des financements spéciaux. Seul le Parlement est compétent pour énoncer les règles dans ce domaine (lois sur le plan cantonal ou décisions de l'assemblée communale) sans omettre le droit de référendum. Les financements spéciaux représentent une forme particulière de montants affectés, qui est créée par le canal du compte de fonctionnement. Pour garantir la transparence entre le budget et les comptes ainsi que le rôle de la fortune nette comme réserve générale pour des périodes financières difficiles, il faut se distancer de la création de réserves affectées et limiter le plus possible les financements spéciaux afin de garder les excédents de revenus pour faire face à des excédents globaux de charges.

4.6 Classification des comptes de fonctionnement et des investissements selon la structure administrative (classification organique) ou par tâche (classification fonctionnelle) et selon le plan de compte général

456 On a déjà dit que l'harmonisation budgétaire n'avait pas comme objectif une modification structurelle de l'organisation administrative existant dans chaque collectivité. La dimension des diverses administrations, la répartition des tâches et leur importance politique, qui sont variables d'une collectivité à l'autre ne sont pas concernées par la présente harmonisation. A l'intérieur des comptes de fonctionnement et, des investissements, les rubriques sont ventilées par départements et services administratifs (classification organique) et selon les natures du plan comptable. Ainsi sont maintenues les attributions de compétence et les responsabilités pour l'accomplissement des diverses tâches administratives, sans lesquelles une exécution coordonnée du budget et son contrôle ne sont pas possibles. La classification fonctionnelle est établie de telle manière qu'elle puisse servir de classification organique pour de petites communes qui n'ont pas besoin d'une structure administrative détaillée (cf. 503).

4.7 Promotion du mode de penser selon les coûts

457 Le développement du mode de penser selon les coûts est un point important du nouveau modèle de compte. C'est pour cela que la transparence des charges de chaque tâche est nécessaire. Afin d'atteindre ce but, il convient de situer, pour chaque fonction ou service administratif, -outre la charge (dépenses courantes) avec son paiement immédiat - la charge qui n'a pas ou qu'indirectement d'effets sur la trésorerie (par exemple imputations internes, amortissements). En débitant et en créditant les services des charges et des revenus totaux, on se rapproche d'une connaissance des coûts, ce qui permet de renoncer à une comptabilité analytique qui pourrait s'avérer problématique dans une administration traditionnelle. Il ne faut pas oublier qu'une comptabilité analytique implique des dépenses supplémentaires. De tels décomptes ne seront introduits que dans des secteurs où ils servent de base à la détermination de taxes couvrant, dans la règle, le coût des prestations offertes (comptes en rapport avec ceux qui doivent supporter les coûts).

458 Dans ce contexte, les imputations internes jouent un rôle déterminant; apparentes ou non, elles existent pratiquement dans toutes les collectivités.

Elles sont la conséquence de la recherche justifiée, d'un emploi ménager des fonds ou d'un autofinancement approprié des services et des tâches. Tandis que certaines collectivités (par exemple la Confédération) ne connaissent pas expressément dans leurs comptes les imputations, d'autres corporations les utilisent; ces deux formes coexistent fréquemment. Les imputations ont de plus un rôle de politique financière, car elles sont soumises à la procédure de demande des crédits et sont «plafonnées» dans les diverses rubriques budgétaires, ce qui n'est pas le cas quand elles ne sont pas prises en considération; seul subsiste alors un plafond global du budget.

459 La statistique suisse des finances publiques fournit pour le moment uniquement des données relatives aux mouvements de caisse des comptes publics. Si ces informations sont précieuses du point de vue de l'économie générale, elles s'avèrent insuffisantes pour la gestion proprement dite car il est d'un grand intérêt de connaître les coûts globaux des diverses tâches. Nous sommes conscients que des comparaisons de coûts précises entre collectivités différentes nécessiteraient des conditions complémentaires. Toutefois, grâce au nouveau modèle, des données proches des coûts sont disponibles sans dépense supplémentaire: par exemple les intérêts, les amortissements, les prestations sociales, les prestations internes les plus importantes (centrale des imprimés et du matériel, traitement des informations, etc.).

Les chiffres obtenus à l'aide du nouveau modèle permettent de déterminer le degré d'équipement de diverses collectivités en tenant aussi compte des principales charges comptables. Seule la prise en considération de toutes les composantes de la charge donne une information sur l'économie de personnel réalisée par la mise en place d'équipements. Une gestion économique impliquant un mode de penser en fonction d'alternatives, ces informations servent à une allocation judicieuse des ressources. La grandeur de l'administration et son organisation conditionnent l'importance à accorder aux imputations internes. Une connaissance plus affinée de ces informations améliore les moyens de gestion; cela nécessite cependant une ventilation plus poussée des comptes. Le degré optimal des détails à connaître dépend de l'équipement technique, de la capacité de fournir des prestations et de l'organisation de la comptabilité. Dans ce dernier domaine, il demeure encore des possibilités réelles de rationalisation. Les imputations internes sont indiquées pour une appréciation plus rigoureuse des comptes à l'égard de fiers, des charges et des revenus des financements spéciaux ainsi que pour assurer un accomplissement plus économique des tâches. Dans la règle, sauf pour les centres de responsabilité travaillant sur des bases commerciales, les coûts d'installations ou des loyers ne doivent pas être facturés. Une connaissance plus fine des charges procure un instrument de gestion qui facilite le contrôle administratif, parlementaire et public; il permet des décomptes plus précis à l'égard de tiers et des financements spéciaux.

4.8 Consolidation de comptabilités financières d'exploitation avec le compte administratif

460 Certains établissements publics tiennent, à côté du compte administratif, une comptabilité financière d'exploitation propre à leurs domaines, qui représente souvent une étape préalable à un système de comptabilité analytique (hôpitaux, services industriels, transports publics, forêts). Les paragraphes 458 et 459 évoquent les questions touchant la détermination et le contrôle des coûts d'après les centres de responsabilité, les natures de charges et ceux qui les supportent; la valeur d'une comptabilité financière spécifique à un type d'activité et celle d'une comptabilité analytique sont sensiblement accrues par des comparaisons inter-entreprises, ce qui présuppose une concordance étroite entre les plans de comptes et les centres de responsabilité.

Souvent les services industriels communaux qui sont gérés en tant qu'établissements non autonomes tiennent une comptabilité séparée. Par contre, les cantons intègrent fréquemment les comptabilités financières de leurs établissements dans le compte administratif, mais les comptes sont présentés

sous deux formes: selon les normes de la branche, d'une part et selon le plan de comptes de la collectivité, d'autre part.

Des comptabilités financières spécifiques à des exploitations et des comptabilités analytiques doivent être tenues lorsqu'elles sont nécessaires, comme instruments de gestion et de calcul du coût des prestations. Chaque collectivité est libre de choisir entre l'intégration de ces dernières dans le compte administratif ou le maintien d'une comptabilité autonome. Dans le deuxième cas, il faut cependant, pour respecter les prescriptions sur l'octroi des crédits, que les établissements non autonomes tiennent en plus de leur comptabilité financière, un compte des investissements.

461 Afin de pouvoir connaître l'ensemble des dépenses et des recettes d'une collectivité, les données des établissements non autonomes sont consolidées avec celles du compte administratif de la collectivité. De cette façon, l'ensemble des activités de la collectivité peut être présenté selon les natures et les tâches, ce qui joue un rôle clé pour la gestion. Lors de la consolidation, les postes doivent être ventilés statistiquement selon le plan comptable du modèle et les décomptes à double imputation isolés (par exemple, prestations du centre électronique de l'administration centrale pour un hôpital ou énergie obtenue des services industriels communaux pour l'administration).

Comme la pratique l'a montré, la méthode des bouclements parallèles avec l'intégration de la comptabilité financière d'exploitation dans le compte administratif est applicable sans nouvelles charges importantes, notamment lorsque le système comptable est traité sur ordinateur.

Les comptes de charges et de revenus peuvent être identifiés d'après le plan comptable propre à chaque exploitation et être, par un code supplémentaire, simultanément comptabilisés selon le plan comptable du modèle, pour l'intégration ultérieure dans le compte administratif et pour le contrôle des crédits qui en découle. Dans ce cas, à chaque poste du compte administratif doit correspondre une rubrique univoque de la comptabilité financière d'exploitation; sinon, des opérations manuelles sont nécessaires lors de la consolidation.

En tenant une comptabilité conventionnelle (sans l'aide d'ordinateurs), la tenue d'une comptabilité financière d'exploitation distincte du compte administratif n'est rentable que sous certaines conditions. Ici, les comptes d'exploitation sont aussi ventilés selon le plan du compte administratif. Toutefois, la transposition ne se fait pas de façon continue mais seulement lors de l'établissement du budget ou des comptes. Dans ce cas aussi, à chaque compte de la comptabilité financière d'exploitation doit correspondre une rubrique bien déterminée du compte administratif.

Selon l'article 18, alinéa 5, de la loi-modèle sur le budget, les amortissements, prévus par les établissements dans leur comptabilité financière, peuvent être répartis dans la comptabilité centrale. Des problèmes se posent avec les subventions aux investissements qui réduisent le montant des investissements à activer selon la comptabilité financière alors que pour la comptabilité analytique, les amortissements doivent être calculés sur les dépenses brutes. Dans ces cas, les amortissements de la comptabilité financière, qui sont repris dans le compte administratif consolidé, doivent être distingués de ceux de la comptabilité analytique.

La mise en évidence des doubles imputations est effectuée dans le compte administratif et dans la comptabilité financière de l'établissement, ce qui implique une organisation de la comptabilité adaptée en conséquence.

462 Pour remplir certaines tâches publiques, l'Etat peut attribuer du personnel et des moyens matériels à un organisme public juridiquement distinct. Ces établissements publics peuvent être autonomes ou non autonomes. Si l'un d'entre eux est doté de la personnalité juridique, il devient indépendant de la collectivité et peut assumer des obligations et faire valoir des droits (par exemple, la Régie fédérale des alcools et la Caisse nationale suisse en cas d'accidents, sur le plan fédéral; les caisses cantonales de compensation et les établissements d'assurances des immeubles, pour les cantons).

Si, par contre, un organisme, sans avoir la personnalité juridique, est rattaché à une administration publique ou à une structure intercollectivités, il s'agit d'un établissement public non autonome. Les droits et les obligations sont alors assumés par la collectivité dont il dépend (exemples: CFF et PTT sur le plan fédéral, caisses de pensions pour les cantons).

Il serait logique de ne pas intégrer les établissements publics autonomes dans le compte administratif mais d'y inclure les organismes non autonomes. Toutefois, l'examen de cette question fait apparaître de si grandes différences entre les cantons qu'il faut laisser ce critère juridique de côté. Par exemple, la même tâche peut être remplie dans un canton par un établissement autonome et dans un autre par un organisme non autonome.

463 En vue de garantir la comparabilité, les règles suivantes sont applicables:

- La gestion d'établissements d'assurance des immeubles n'appartient pas nécessairement à une tâche publique. Etant donné que dans certains cantons, cette tâche est assumée par des compagnies privées, il convient de renoncer à intégrer cette tâche dans le compte administratif.
- Lorsque, dans les cantons, des établissements publics, autonomes ou non, remplissent seulement le mandat d'encaisser pour la Confédération des primes en pour cent du salaire, de fixer et de payer des rentes ou des indemnités, il ne faut pas incorporer ces transactions dans les ménages cantonaux (caisses cantonales de compensation, allocations familiales, caisses de chômage). L'introduction des opérations de ces organismes provoquerait, dans les budgets cantonaux, un gonflement disproportionné des transactions. Le fait de faire figurer seulement les budgets relatifs à l'administration de ces organismes, dans les budgets cantonaux, n'est pas indiqué. En effet, ces dépenses ne sont en général pas couvertes par des recettes fiscales; de plus, une séparation entre les charges purement administratives et les prestations versées demeure très problématique (par exemple, les assurances sociales-AVS/AI/APG-gérées en application du droit fédéral).
- Les caisses de pensions pour les fonctionnaires et les enseignants ne doivent pas non plus être intégrées dans le compte administratif même si, pour certaines collectivités, des liens existent avec la trésorerie du budget public. En outre, le cercle des membres (en provenance de cantons ou de communes) varie considérablement d'une caisse à l'autre dont le degré d'autonomie est souvent grand. La solution apportée à la question des réserves mathématiques n'est pas satisfaisante car certaines caisses n'inscrivent pas, ou que partiellement, leurs engagements de rentes au passif de leurs bilans, ce qui provoque une amputation de la fortune nette ou du découvert. Dès lors, leur incorporation causerait des problèmes au lieu de les résoudre. Les comptes d'exploitation et les bilans ne sont également pas retenus dans les statistiques, mais doivent suivre les prescriptions du deuxième pilier.

464 Le concept du nouveau modèle de compte encourage l'utilisation de comptabilités analytiques propres. Pour la statistique et sous réserve des exceptions, il convient de consolider ces dernières avec le compte administratif. Pour faciliter ce travail, il faut disposer de directives de consolidation pour les principaux plans comptables en usage dans les administrations publiques. Il en existe pour le moment seulement pour le plan VESKA des hôpitaux et la statistique forestière suisse. Dans ce dernier domaine, un système est disponible pour les petites communes. Pour d'autres secteurs (universités, entreprises de transport), les prescriptions de consolidation doivent être peu à peu élaborées.

4.9 Situation statistique des modes de financement

465 A côté du flux externe de capital (recettes et dépenses au sens de la comptabilité financière d'exploitation, emprunts), il faut aussi tenir compte

des opérations financières qui ont lieu entre les divers secteurs comptables de la même collectivité: ils forment le flux interne de capital. Dans la règle, les secteurs comptables ci-après sont liés entre eux par le canal de la trésorerie de la collectivité:

- Compte administratif;
- Patrimoine financier (disponibilités, placements) et service de la dette; -
Compte des établissements et des entreprises non autonomes;
- Caisses d'assurances avec ou sans la personnalité juridique, intégrées du point de vue de la trésorerie;
- Fondations.

La trésorerie remplit des fonctions importantes qui ne sont récapitulées dans aucun des comptes partiels (compte administratif, comptes des régies, etc.). Outre le financement externe d'une insuffisance de trésorerie du compte des investissements, l'utilisation des sommes des financements spéciaux, les reports du patrimoine financier dans le patrimoine administratif, etc. représentent des opérations effectuées dans le cadre du flux interne de capital. Des découverts doivent être financés, des excédents placés, des dettes consolidées, augmentées ou remboursées, des décaissements aux fondations effectués, des terrains de réserve payés, etc.; ces opérations, qui sont effectuées en partie en dehors du compte administratif, doivent être également prises en considération vu leurs conséquences financières importantes. De plus, la littérature financière a critiqué de façon répétée le manque de transparence des opérations relatives à la gestion de la fortune, ce qu'il s'agit de corriger.

466 Les flux internes et externes de capitaux sont schématisés d'après la planche n°4. Afin de disposer d'une vue d'ensemble intégrée sur les processus financiers d'une collectivité, il est prévu, dans le nouveau modèle de compte, une situation des modes de financement qui regroupe les soldes de toutes les parties de la comptabilité. Afin de ne pas surcharger le système comptable, la situation des modes de financement est établie statistiquement sous la forme d'un décompte simplifié des flux de capitaux, ce qui existe déjà dans diverses collectivités.

D'abord, nous avons essayé de tenir compte des modes de financement dans la comptabilité proprement dite. Toutefois, un tel système aurait provoqué un accroissement considérable du nombre des écritures et une comptabilité relativement complexe. Ces raisons ont conduit à choisir, pour ces opérations financières, une situation élaborée sur une base statistique d'après la méthode des flux de capitaux. Ce sont principalement les variations des postes du bilan qui font apparaître les opérations relatives à la gestion de la fortune de la collectivité. Les augmentations des passifs et les diminutions des actifs fournissent la provenance des moyens de financement. Les progressions des actifs et les réductions des passifs donnent des informations sur l'emploi de ces moyens. La situation des modes de financement se présente selon la vue d'ensemble figurant à la planche no 5.

Planche No 4: Les flux de capitaux dans le modèle de comptes

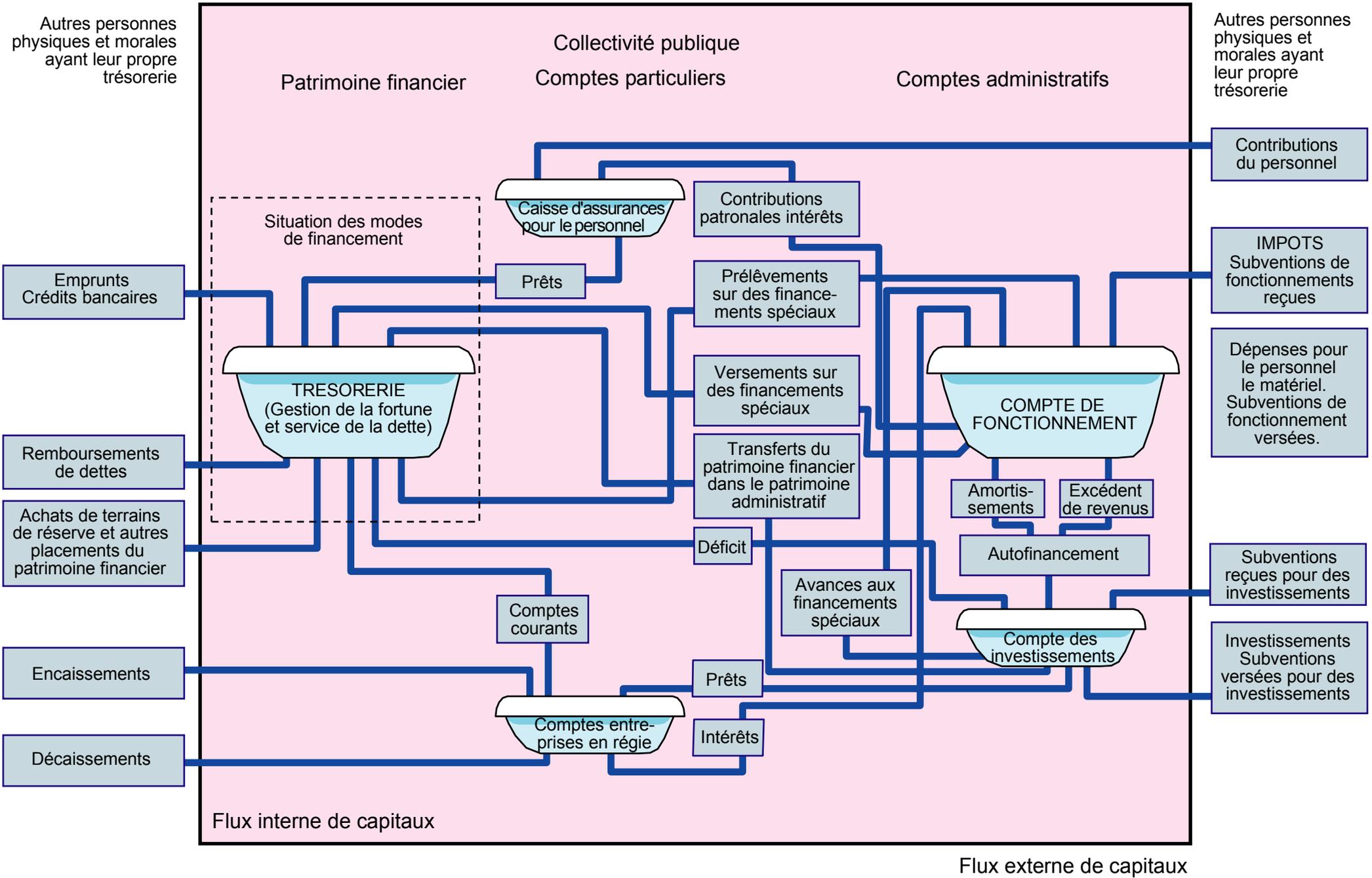


Planche no 5: Modes de financement

Groupe de comptes	Emploi des moyens	Groupe de comptes	Provenance des moyens
911	insuffisance de financement du compte des investissements	911	Excédent de financement du compte des investissements
10	Augmentation des disponibilités	10	Diminution des disponibilités
11	des avoirs	11	des avoirs
12	des placements du patrimoine financier	12	des placements du patrimoine financier
13	des actifs transitoires	13	des actifs transitoires
20	Diminution des engagements courants	20	Augmentation des engagements courants
21	des dettes à court terme	21	des dettes à court terme
22	des dettes à moyen et long termes	22	des dettes à moyen et long termes
23	des dettes envers des comptes particuliers	23	des dettes envers des entités particulières
24	des engagements envers les financements spéciaux	24	des engagements envers les financements spéciaux
25	des provisions	25	des provisions
26	des passifs transitoires	26	des passifs transitoires

4.10 Ventilation statistique du compte administratif d'après les tâches (classification fonctionnelle)

467 Pour permettre le contrôle des crédits et assurer la gestion administrative, les dépenses et les recettes du compte administratif sont réparties par service et par nature. La diversité des classifications organiques parmi les collectivités et le fait qu'un office entreprend plusieurs tâches ou que plusieurs offices s'occupent du même domaine, exigent une classification complémentaire d'après les tâches (classification fonctionnelle) valable pour tous les organismes. La statistique financière suisse comprend une classification fonctionnelle de 20 tâches principales qui sont subdivisées en 46 puis en 130 sous-domaines. Au niveau des tâches principales, il existe une mauvaise distribution car un tiers de ces chapitres comprend moins de 1 % des dépenses publiques, ce qui implique la subdivision d'autres chapitres trop généraux. La décimalisation proposée ci-après présente l'avantage de réduire le nombre des positions et de rendre le premier chiffre plus significatif pour les cantons et les communes. Elle peut aussi remplacer, pour les petites communes, la classification administrative, ce qui permet d'obtenir en même temps des informations statistiques dont le relevé serait sans cela rendu plus difficile. La classification prévoit les 10 domaines principaux ci-après:

- 0 Administration générale
- 1 Sécurité publique
- 2 Enseignement et formation
- 3 Culture et loisirs
- 4 Santé
- 5 Prévoyance sociale
- 6 Trafic
- 7 Environnement et aménagement du territoire
- 8 Economie
- 9 Finances et impôts.

La classification fonctionnelle et les mots clefs pour la répartition des tâches figurent dans la partie no 9 du manuel. Pour cette opération, le principe de la prépondérance du domaine principal est appliqué afin d'éviter des subdivisions insignifiantes des comptes. Chaque collectivité est libre d'affiner encore les subdivisions proposées. Cette classification fonctionnelle est coordonnée avec celle appliquée par l'administration fédérale des finances pour la statistique financière si bien que le passage de l'une à l'autre est possible, garantissant ainsi le principe de la continuité statistique. La nouvelle classification fonctionnelle est introduite en même temps que le modèle. En complément à la présentation existante des opérations de caisse, il convient, sur la base des

principes exposés dans le chapitre 4.6, de codifier la charge totale et le compte des investissements dans la nouvelle classification fonctionnelle. Il sera ainsi possible de répondre à des besoins d'informations propres à la gestion en plus des données économiques globales. En compensant les imputations internes (comptes 49 par les comptes 39), les prestations fournies à d'autres tâches sont supprimées. La consommation découlant des prestations internes demeure cependant attribuée aux tâches correspondantes (voir partie no 10, données statistiques, dépenses consolidées).

468 Pour faciliter l'introduction de la nouvelle codification fonctionnelle, les numéros des diverses tâches de la classification actuelle figurent dans la partie no 9. En principe, la nouvelle présentation fonctionnelle et le plan comptable général remplacent les deux classifications fonctionnelle et économique en vigueur depuis 1968.

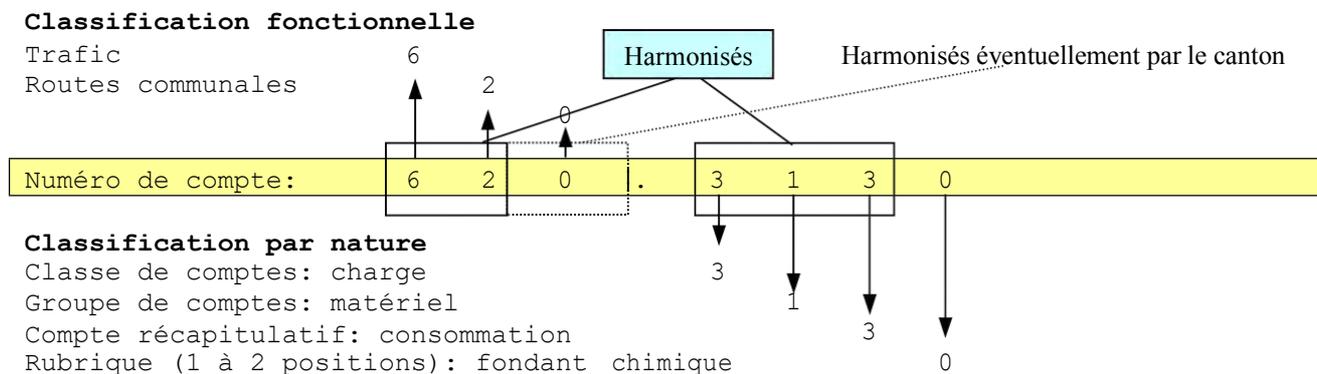
La statistique financière de la Confédération qui se fonde sur un concept uniforme du secteur public, ne recouvre pas toujours les postes du compte administratif; par exemple, si une collectivité gère un hôpital, sous forme d'un établissement autonome ou non, les dépenses de ce dernier sont consolidées pour la statistique. Les charges et les revenus de l'établissement sont ajoutés au budget tandis que la prise en charge du déficit est supprimée en tant que double imputation. Comme l'harmonisation budgétaire n'envisage pas de prescriptions relatives à l'organisation administrative de collectivités, une consolidation immédiate des données par ordinateur n'est possible que si les comptes qui ne répondent pas aux normes de la statistique fédérale sont codifiés de façon distincte. Comme le modèle de compte ouvre aussi de nouvelles possibilités pour la statistique financière et que les problèmes de transposition vont perdre de l'importance avec l'application généralisée de ce modèle, une nouvelle conception de la statistique financière est nécessaire à brève échéance. Lors de ces travaux, il conviendra de fonder la classification fonctionnelle sur le nouveau manuel et de renoncer aux codes de l'administration fédérale des finances - à l'exclusion des cas spéciaux de consolidation -. Ajoutons que les nouvelles directives de cette administration, pour la saisie informatique des données de la statistique financière, les prévoient déjà (voir partie no 9, tome 2).

469 Pour les communes, la répartition fonctionnelle peut servir de classification organique. Afin de disposer d'une certaine marge de manœuvre et pour tenir compte des situations particulières des cantons et des communes, l'harmonisation sur le plan suisse doit se limiter, pour les communes de moins de 25000 habitants, aux deux premières positions de la classification fonctionnelle. Comme certains grands cantons prévoient un traitement centralisé de la statistique financière de leurs communes, la transmission des données communales à l'administration fédérale passera par le canal du canton. Soulignons que la statistique doit comprendre les communes politiques (communes englobant les habitants, les bourgeoisies, les communes d'assistance, les communes scolaires, notamment), les établissements non autonomes (services industriels, homes, etc.) et les syndicats intercommunaux. Malgré la concordance des systèmes statistiques, il conviendra de régler de cas en cas les situations particulières durant la période précédant l'application généralisée du nouveau modèle de compte par les cantons et les communes.

5. Exemple de présentation du compte administratif

500 Une présentation harmonisée s'avère judicieuse tant pour les profanes que pour les spécialistes qui ont à traiter des comptes publics de diverses collectivités, car elle facilite la recherche rapide des informations désirées. Une grande importance est accordée à l'élaboration de tableaux statistiques, qui présentent encore des insuffisances dans de nombreuses collectivités. Les données nécessaires à la gestion financière des tâches publiques impliquent des vues d'ensemble établies selon divers angles d'approche. Ces documents, qui

Une commune de moins de 25 000 habitants peut appliquer la solution suivante (exemple relatif aux fondants chimiques):



6. Exigences minimales pour l'introduction du nouveau modèle de compte

600 Comme nous l'avons déjà précisé dans l'introduction, ce manuel tend à réaliser l'harmonisation comptable sur une base volontaire en laissant à chaque collectivité une marge de manœuvre en fonction de ses propres besoins. L'harmonisation consistant en un processus dynamique, la comptabilité publique doit constamment prendre en considération de nouvelles exigences. Dès lors, jusqu'à un certain point, le modèle est un système ouvert qui permet des adaptations correspondant à de nouveaux besoins.

601 Toutefois, certains éléments, qui forment la base de l'édifice qu'est le nouveau modèle doivent nécessairement être respectés. Il s'agit de:

1. Définition uniforme de la notion de dépense: La distinction univoque entre les patrimoines financier et administratif est un principe garantissant la comparaison des contenus des comptes administratifs.
2. Contenu uniforme du compte des investissements: Le concept d'investissement est le critère de base de la subdivision du compte administratif et des analyses économiques y relatives (degré d'autofinancement, comptabilité nationale, etc.),
3. Application du plan comptable général: Comme point de départ de nombreuses comparaisons, il doit être respecté, ce qui n'exclut pas des subdivisions complémentaires.
4. Amortissement des investissements et renonciation à la formation de réserves affectées: Les principes de couverture formulés laissent un vaste champ libre pour des solutions propres à chaque collectivité, notamment pour la comptabilité analytique. La fortune nette est, en tant que réserve générale, seule autorisée car elle peut servir à absorber des excédents ultérieurs de charges. Dès lors, toute autre réserve prélevée sur un boni en vue d'un but particulier n'est plus envisageable.
5. Introduction d'une classification fonctionnelle: Elle forme avec le plan comptable général, un instrument essentiel pour les comparaisons budgétaires. Elle doit être utilisée par les communes (sans les villes) dans sa version à deux positions; les cantons et les villes appliquent la codification à trois positions.

7. Problèmes posés par la période de transition

700 Vu les situations très variées des diverses collectivités, des recommandations générales pour le passage au nouveau modèle ne sont pas possibles.

Une meilleure transparence est obtenue par une rapide introduction du modèle. C'est seulement de cette manière que diverses informations, utiles pour la rationalisation administrative, peuvent être préparées sur une large base (par exemple, comparaisons de la charge d'exploitation pour certaines tâches, comparaisons des budgets et des plans financiers). De plus, on pourra améliorer l'élaboration de diverses statistiques.

701 Il faut admettre que, lors de l'introduction du modèle, des questions nouvelles et essentielles se poseront encore en vue d'assurer l'harmonisation du contenu des comptes publics, notamment pour délimiter certains postes particuliers. La solution si possible uniforme de ces problèmes exige, dans la période d'introduction, une étroite collaboration. C'est pourquoi, un organe adéquat de coordination - sous forme d'une commission mandatée par la Conférence des directeurs cantonaux des finances (voir no 111) assume, à la demande des collectivités, un rôle de conseiller et offre un lieu d'échanges d'expériences pour l'introduction harmonisée du modèle.

702 La question des directives particulières pour les petites communes a fait l'objet d'un examen détaillé. Il s'est avéré que le modèle leur est également tout à fait applicable. Lorsqu'une classification institutionnelle structurée fait défaut, vu leur modeste organisation administrative, une numérotation des comptes s'appuyant sur la classification fonctionnelle est indiquée car elle facilite en même temps la mise en valeur des statistiques. Considérant que ces communes peuvent enregistrer des fluctuations considérables de leurs dépenses annuelles d'investissement et que ces dernières sont, dans la plupart des cas connues longtemps à l'avance, il serait judicieux de constituer, à titre exceptionnel, un financement spécial et non pas une provision pour ces besoins futurs, ce qui permettrait de les «préfinancer» au préalable. Pour ces mêmes communes, il convient de tendre à un développement harmonieux du taux d'impôts et à un niveau élevé d'autofinancement des investissements.

703 Si l'on considère le nouveau modèle de compte dans son contexte historique, il représente une synthèse des développements divergents de l'après-guerre. Du modèle fédéral (compte financier/compte général), on reprend, dans le solde de financement du compte des investissements et dans la situation des modes de financement, l'idée de base de la connaissance du processus de financement. L'état de l'investissement net tient compte des informations fournies par le compte extraordinaire, sur les dépenses à amortir ultérieurement. D'autre part, le critère de séparation entre comptes ordinaire et extraordinaire n'est plus la capacité d'autofinancement, soit un critère découlant des recettes, mais une distinction fondée sur les dépenses de nature différente figurant dans le compte de fonctionnement et le compte des investissements grâce à la notion d'investissements. Finalement, on reprend du compte de résultats - souvent appliqué par des communes - la règle fondamentale d'une comptabilité publique s'appuyant le plus possible sur les règles de la comptabilité privée. Le nouveau modèle réalise cette intégration dans une structure cohérente, formant un tout harmonieux.

3. Directives pour le droit budgétaire

1. Commentaire du droit budgétaire

1.1 Introduction

1000 Dans un État de droit, les dispositions juridiques relatives du budget ont leur place dans le droit public. Le droit budgétaire ne comprend pas seulement les principes de base du modèle de compte mais aussi les prescriptions les plus importantes de la gestion budgétaire (plan financier, budget, tenue de la comptabilité et présentation des comptes). De plus, il convient de garantir l'harmonisation de ces dispositions entre un canton et ses communes. La loi-

modèle pour les finances des cantons et les directives pour le droit budgétaire des communes, décrites ci-après, se fondent sur une étude comparée des prescriptions actuellement en vigueur dans les collectivités publiques suisses. Elles doivent servir de documents de référence utilisables pour la rédaction ou la révision de lois et de règlements, tout en tenant compte des conditions institutionnelles et politiques propres à chaque canton. Le document destiné à ces derniers revêt la forme d'une loi-modèle (cf. E. Buschor/ R. Jequier, Die Harmonisierung der kantonalen und kommunalen Haushalte in Zeitschrift für Staats- und Gemeindeverwaltung (Zbl) 1979, pp. 330 et ss). Il convient de relever que la plupart des cantons disposent d'une loi budgétaire ou envisagent d'en établir une dans le cadre des travaux d'harmonisation de leur système budgétaire.

Les dispositions légales relatives aux budgets communaux sont rédigées de façons très diverses. Quelques cantons fixent le droit budgétaire communal, de façon relativement exhaustive, dans une loi applicable aux communes.

D'autres cantons ont inscrit dans cette loi une délégation de compétence permettant de rédiger des ordonnances, parfois en réservant l'accord du Parlement cantonal (décrets). Vu la grande variété des textes en vigueur et leurs multiples formes, on a renoncé à la rédaction d'une loi-modèle pour le droit communal. Dès lors, les principes destinés à réglementer les budgets des communes se présentent sous forme de directives qui peuvent être en partie reprises immédiatement comme dispositions juridiques soit dans la loi, soit dans des ordonnances ou figurer dans des règlements communaux. Une harmonisation des droits cantonaux et communaux faisant généralement défaut, l'accent est mis, dans ces directives, sur une concordance des droits budgétaires, certains paragraphes renvoyant directement à des dispositions de la loi-modèle destinée aux cantons.

1001 La loi-modèle et les directives conçues comme des exemples à suivre se limitent à décrire les principes généraux de la gestion budgétaire à tous les niveaux.

Certains points ne sont pas, de façon délibérée, mentionnés dans la loi-modèle car ils sont réglés dans d'autres lois, notamment les procédures d'approbation et de vote du budget et des comptes devant le Parlement ainsi que le droit des parlementaires à l'information dans ces domaines.

1002 L'application de cette loi aux établissements et entreprises dépendant des cantons et des communes, représente en partie une innovation (art. 1). Cette extension du champ d'application est souhaitable vu la grande variété de ces organismes. Leur manque de transparence résulte de pratiques budgétaires et comptables différentes dont les effets négatifs sont amplifiés par leur importance financière croissante. Cette loi est valable pour autant que ni le droit fédéral ni le droit cantonal ne prévoient d'autres prescriptions.

1003 La répartition des compétences entre le gouvernement, le département des finances et les services de chaque collectivité est reprise dans la loi. Les normes pour le contrôle des finances (art. 36-41) sont proches de celles en usage dans la majorité des cantons: Administrativement, le contrôle des finances demeure rattaché à un département dont le choix demeure ouvert. Toutefois, le fait que ce service est l'organe de contrôle interne du département des finances - ce qui implique des contacts fréquents - milite en faveur de son rattachement à ce département. Cependant, pour de bonnes raisons, le contrôle dépend dans quelques cantons du département de justice qui est chargé de la surveillance juridique de l'administration.

Par la réglementation proposée, le contrôle des finances obtient l'indépendance qui lui manque parfois. Elle doit lui permettre d'exercer ses fonctions de façon plus efficace, ce qui est important vu que les lois du marché ne s'appliquent guère dans les administrations.

1004 L'élaboration et le contenu du bilan sont précisés aux chapitres 4.2 et 4.3 de la 2^e partie du présent recueil ainsi qu'aux articles 10 à 16 de la loi. Les

postes de l'actif se subdivisent en quatre parties: le patrimoine financier, le patrimoine administratif, les avances aux «financements spéciaux» et le découvert éventuel. Le patrimoine financier est défini d'après le critère de l'aliénabilité (voir 2^e partie, chiffres 405f, 409, 436, 451, 453). Le patrimoine administratif comprend les biens qui ont transité par le compte des investissements (ch. 468). La conception du compte des investissements et du bilan est fondée sur l'idée que les actifs se composent de biens dont l'utilisation à futur ne nécessitera pas, pour la collectivité, de nouvelles dépenses, car les anciennes s'avèrent suffisantes (cf. ch. 436 et K. Käfer, Die Bilanz als Zukunftsrechnung, Zurich, 1976, p. 25).

Les passifs se composent des fonds de tiers, des engagements courants et des dettes à court et long termes, des dettes internes à l'égard de comptes particuliers intégrés du point de vue de la trésorerie, des provisions, des passifs transitoires et des engagements envers les financements spéciaux et d'une éventuelle fortune nette (Excédent des actifs sur les engagements) qui sert de réserve générale pour des excédents de charges futurs (cf. 425, 428, 437, 453).

L'article 14 prescrit que les cautionnements et d'autres garanties envers des tiers doivent figurer au, bas du bilan. Comme ils représentent d'éventuelles prétentions pouvant aboutir à des dépenses si les conditions se réalisent, ils doivent être considérés du point de vue juridique, comme des dépenses conditionnelles.

1005 L'art. 16 décrit le contenu du compte administratif qui se fonde sur la notion de dépense (voir 403, 404), sur la subdivision des comptes en deux parties: fonctionnement/investissement (411-433) et sur la délimitation entre charges et imputations internes qui, en liaison avec la comptabilité analytique, servent à développer le mode de penser en fonction des coûts (457-459 et 442).

1006 Les commentaires ci-après se limitent aux conceptions principales du droit budgétaire (dépenses liées et dépenses nouvelles, principes de la gestion budgétaire et de la comptabilité, types de crédits).

Les nouveautés par rapport aux règles en vigueur sont plus particulièrement mises en évidence pour autant qu'elles ne figurent pas déjà dans la deuxième partie du recueil traitant de la description du modèle de compte.

1.2 La distinction entre dépenses et placements

1007 D'après les principes généralement reconnus du droit budgétaire suisse, toute recette consiste avant tout en moyens financiers à disposition de la collectivité pour lui permettre d'atteindre ses objectifs. Selon le droit budgétaire, une dépense existe lorsqu'elle implique l'attribution durable de disponibilités à l'accomplissement d'une tâche publique (403-4, 413-416 et art. 16 al. 2). Des dépenses peuvent avoir comme conséquence une diminution des disponibilités (charges du compte de fonctionnement) ou un accroissement du patrimoine administratif (compte des investissements). C'est le critère de l'aliénabilité qui est seul déterminant pour distinguer le patrimoine administratif du patrimoine financier. Des biens sont réalisables (patrimoine financier) lorsqu'ils peuvent être aliénés en tout temps sans nuire à l'exécution des tâches publiques (405 et art. 11, al. 2).

1008 Selon la jurisprudence, les placements du patrimoine financier sont donc uniquement des opérations financières qui modifient la composition des biens réalisables sans en faire varier le total (remplois). Par de telles modifications à l'intérieur du patrimoine financier, le patrimoine administratif et partant, le compte administratif ne sont pas touchés. Par contre, un transfert au patrimoine administratif est nécessaire lorsqu'un immeuble du patrimoine financier sert durablement, en totalité ou en partie, à des fins administratives. Toutefois l'utilisation de biens du patrimoine financier à ces fins est permise pour une durée limitée (par exemple locaux provisoires pendant

la transformation ou la construction d'un bâtiment public) pour autant que des mesures particulières ne soient pas nécessaires pour permettre l'usage de ces biens à des fins publiques (par exemple transformations qui rendraient une location ultérieure à un tiers plus difficile).

Les acquisitions de terrains de réserve sont par contre des opérations du patrimoine financier. Il est vrai que ces achats représentent souvent des transactions en prévision d'un usage public ultérieur. La procédure usuelle de demande de crédits d'investissement - souvent liée à un référendum dans les communes - peut intéresser d'autres personnes à l'achat de terrains et faire alors monter les prix, ce qui est préjudiciable à la collectivité; elle peut même pratiquement empêcher la création de telles réserves utiles pour l'avenir. De plus, l'expérience a montré que beaucoup de vendeurs potentiels ne sont pas disposés à supporter les péripéties inhérentes à tout débat public et dès lors renoncent d'emblée à traiter avec le secteur public. Sur la base des procédures en usage dans quelques cantons, nous avons choisi un mode de procéder qui, tout en garantissant une certaine discrétion dans les transactions, sauvegarde les droits du pouvoir législatif.

1009 Vu l'obligation de consulter préalablement la Commission des finances (art. 33 litt e), le gouvernement peut alors acheter des terrains de réserve dans le cadre du patrimoine financier, les différents intérêts en présence étant alors pris en considération. La disposition choisie est du reste déjà en vigueur dans diverses collectivités. Cette procédure présente les avantages suivants:

- garantie que les négociations se déroulent dans la discrétion commandée pour ce genre d'affaires et à un rythme qui évite le jeu des surenchères provenant d'autres acheteurs potentiels,
- protection institutionnelle accrue des citoyens contre une charge fiscale indésirable, grâce à une surveillance, exercée par la Commission des finances, sur la gestion de la fortune immobilière de la collectivité.

De plus, cette solution respecte le principe de la séparation des pouvoirs, l'obligation de consulter la commission des finances n'équivalant pas à une compétence décisionnelle, qui serait problématique car l'administration des biens du patrimoine financier est du ressort du pouvoir exécutif. On peut supposer que le gouvernement n'agira guère à l'encontre des recommandations de la commission des finances. De plus, c'est seulement l'incorporation d'un terrain de réserve à une demande de crédit d'investissement qui fait alors passer cette parcelle dans le patrimoine administratif. Ainsi, la charge complète, pour une tâche publique déterminée, peut être présentée à l'appréciation des élus et des citoyens. Finalement, les terrains de réserve acquis demeurent utilisables - jusqu'à la décision définitive de dépenser- soit pour un autre but, soit pour une cession à un tiers ou un échange. Cet exemple montre qu'une dépense, selon le droit budgétaire, ne correspond pas nécessairement à un paiement à un tiers, au sens de l'économie d'entreprise, mais peut résulter d'une opération propre au flux interne de capitaux.

1010 En résumé, la dépense et le placement se distinguent par les caractéristiques suivantes:

Une dépense (du patrimoine administratif)

- diminue le patrimoine financier (par exemple disponibilités, terrains); - attribue durablement un bien à une tâche publique;
- ne procure aucune contre-valeur estimable selon les critères commerciaux (non-aliénabilité);
- a un effet sur le niveau de la charge fiscale (impôts, contributions causales, etc.);
- nécessite une base légale ou juridique particulière. La compétence en matière de dépenses est du ressort du pouvoir législatif.

Un placement (du patrimoine financier)

- n'a pas d'effet direct sur le niveau de la charge fiscale; - ne remplit pas directement une tâche publique;
- ne nécessite pas de base légale particulière de la part du pouvoir législatif;
- est un emploi ayant une contre-valeur correspondante. Ainsi, le patrimoine financier est utile pour sa valeur d'échange tandis que le patrimoine administratif l'est pour sa valeur d'usage.

1011 En règle générale, la distinction entre placements et dépenses est déterminée par le droit cantonal. Si un canton ne dispose ni d'une loi ni d'une pratique uniforme dans ce domaine, les critères développés par le Tribunal fédéral sont applicables. C'est l'intention visée (RO 93 I 313) par la collectivité qui est déterminante pour opérer cette distinction. La préférence de la collectivité pour un placement n'est vraiment effective que si toutes les caractéristiques décrites ci-dessus sont réunies, sans omettre le type de placement visé. Si le but décidé ne concerne pas la gestion du patrimoine financier mais l'achat d'un bien, utile à la collectivité pour sa valeur d'usage, l'opération a le caractère d'une dépense. De nombreux cas existent, il est vrai, où des biens du patrimoine financier sont utilisés pour accomplir des tâches publiques: transformations d'immeubles, locations, bâtiments gérés ou contrôlés par des établissements considérés par le gouvernement soit comme dépendants, soit comme artificiellement autonomes. Il s'agit plus particulièrement des caisses de pensions du personnel où il y a placement lorsque le rendement de l'immeuble correspond aux normes usuelles de l'économie privée.

On éluderait le référendum financier si, - par le moyen d'une caisse de pensions du personnel ou tout autre établissement contrôlé de fait par le gouvernement (établissements d'assurance immobilière contre l'incendie, par exemple) - des bâtiments étaient mis à disposition du secteur public à des fins déterminées (bâtiments administratifs en zones périphériques, hôpitaux), dont la location, aux conditions du marché, ne pourrait être obtenue qu'après d'importantes transformations. Afin de respecter la raison d'être du référendum financier, le transfert d'immeubles dans le patrimoine administratif doit avoir lieu quand l'importance des transformations nécessaires pour l'administration implique un usage durable, selon les normes usuelles en matière immobilière, qui limite ainsi considérablement la possibilité de ventes à des tiers. Il convient donc de souligner que, pour une collectivité publique, l'utilisation du patrimoine financier a des fins publiques n'est tolérée que dans des limites étroites, ce qui n'est pas le cas pour les caisses de pensions et les établissements d'assurance incendie, dans le cadre de leurs placements institutionnels.

1012 Selon l'article 33 lit g, le gouvernement peut décider le transfert de biens du patrimoine administratif au patrimoine financier pour autant que la preuve soit faite qu'une participation ou un immeuble ne sont plus nécessaires pour remplir une tâche publique. Cette compétence se justifie juridiquement car de telles opérations (suspension d'une activité, vente d'une série d'actions) procurent des disponibilités et contribuent ainsi à réduire la charge fiscale. Le devoir de renoncer à des biens superflus du patrimoine administratif découle de l'application des principes de l'emploi judicieux et ménager des moyens. De plus, c'est un aspect essentiel de la responsabilité constitutionnelle du pouvoir exécutif. De telles opérations doivent être effectuées uniquement sur la base de la valeur comptable (résiduelle) afin de ne pas faire apparaître de bénéfice comptable. Le bénéfice réel apparaîtra lors de la vente effective.

1013 Les règles d'estimation pour le transfert de biens dans le patrimoine administratif sont d'autant plus importantes que les prescriptions en usage dans les collectivités publiques suisses divergent sensiblement entre elles. Ces questions d'estimations des biens du secteur public font aussi l'objet de discussions réitérées dans différents milieux. Une nouvelle estimation uniforme,

à intervalles réguliers, du patrimoine financier serait très coûteuse. Les gains comptables non réalisés devraient être bonifiés au compte de fonctionnement, ce qui fausserait le résultat financier. La délimitation entre les deux patrimoines a été traitée au paragraphe précédent.

Le fait de comptabiliser un transfert du patrimoine financier au patrimoine administratif à la valeur d'échange correspond à la nature du premier. Une telle règle, ainsi précisée, est nécessaire car l'appréciation des valeurs de transfert détermine, dans de nombreux cantons, l'application du référendum financier facultatif ou obligatoire et fixe le montant des subventions à verser. Il convient dans tous les cas, tant pour le transfert d'un bien dans le patrimoine administratif que pour une vente qui se conclurait en dessous de la valeur d'échange, d'appliquer la valeur d'acquisition plus une charge d'intérêt appropriée afin d'éviter une dilapidation du patrimoine financier pour accomplir une tâche publique, ce que l'article 15 garantit. Une vente de biens doit être, en principe, effectuée à la valeur d'échange ou à la valeur marchande; si ces valeurs ne sont pas respectées ou que l'intérêt, correspondant au capital investi, n'est pas compris dans le prix, il convient de demander un crédit correspondant à la subvention ainsi octroyée (voir R. Jequier «Aspects juridiques des finances publiques», Revue de droit administratif et de droit fiscal, novembre et décembre 1969).

1.3 Dépenses liées et dépenses nouvelles

1014 La distinction entre dépenses nouvelles et dépenses liées est étroitement connexe au référendum législatif ou financier. En démocratie directe, le peuple doit se prononcer sur les actes les plus importants de la gestion des finances publiques, le citoyen ayant ainsi la possibilité de se défendre contre les charges fiscales non désirées. Les décisions en matière de dépenses peuvent aussi revêtir la forme de lois, le peuple déléguant alors aux autorités élues les compétences qu'il détient selon les dispositions du référendum financier. Dès lors, le pouvoir législatif peut décider de lui-même les dépenses résultant de cette délégation.

1015 Par le référendum financier, les dépenses «nouvelles, dépendent quant à leur montant et à un but précis, de l'accord du corps électoral. Cette procédure nécessite une distinction entre les dépenses: celles qui ont déjà fait l'objet de votes populaires ou de délégations générales de compétences -les dépenses liées et celles qui n'ont pas encore été autorisées. Les dépenses sont dites liées lorsque le souverain, soit directement par un choix pour un objet déterminé, s'est prononcé positivement, soit indirectement par une décision générale (disposition constitutionnelle ou légale résultant d'un vote populaire). Ce sont donc des dépenses qui sont prévues dans la Constitution, dans une loi ou dans une autre décision déjà soumise au référendum ou découlant nécessairement des textes en vigueur. Lorsque la création d'un établissement ou d'une installation a fait l'objet d'un référendum populaire, la décision positive permet d'assumer les conséquences financières d'une telle exploitation car le souverain n'admettrait pas que ce nouvel équipement ne fonctionne pas.

1016 Dans chaque cas particulier, l'organe compétent pour décider d'une dépense doit être saisi. En démocratie directe, le principe de la légalité implique des votations populaires avant d'entreprendre de nouvelles tâches publiques. Cependant, les décisions une fois prises engagent l'avenir. Cette procédure de consultation en matière financière a lieu de deux façons

- a) le peuple délègue au Parlement ou au pouvoir exécutif, au moyen d'une loi, l'accomplissement d'une tâche avec la compétence d'engager les dépenses en résultant;
- b) la décision financière demeure l'apanage du peuple malgré l'existence d'un texte officiel prévoyant une activité dans tel ou tel domaine.

Avec une délégation de compétence au Parlement ou au gouvernement, inscrite dans une loi, les décisions financières sont soustraites au référendum financier. De telles dépenses sont qualifiées de liées parce qu'elles «lient» les autorités à la volonté populaire. Dans les autres cas, les dépenses doivent être soumises au référendum financier facultatif ou obligatoire, dans la mesure où elles dépassent un certain montant. En droit budgétaire, elles portent le nom de dépenses nouvelles parce que l'organe compétent de par la loi, ne s'est pas encore prononcé.

1017 Lors de la procédure d'octroi d'un crédit, il ne faut pas seulement examiner si l'on a affaire à une dépense, selon le droit budgétaire, mais encore quel organe est compétent pour une telle décision. Comme les nombreux arrêts du Tribunal fédéral le démontrent, cet examen occasionne régulièrement des difficultés qui sont parfois considérables car le droit édicté ne règle pas toujours la question suivante: quelle dépense doit être soumise au référendum financier? La réponse repose essentiellement sur la pratique adoptée pour chaque secteur d'activité. Pour trancher des recours, le Tribunal fédéral s'est référé jusqu'à maintenant à la jurisprudence dégagée lors de cas semblables qui se sont produits dans le même canton. Selon les principes posés par le Tribunal fédéral dans son arrêt RO 105a I 84/85, «sont considérées comme liées et partant non soumises au référendum financier, les dépenses dont le principe et l'étendue sont fixés par une norme légale ou qui sont absolument nécessaires à l'accomplissement des tâches administratives ordonnées par la loi. Une dépense est également liée s'il faut admettre que le peuple, en adoptant précédemment le texte de base, a aussi approuvé la dépense qui en découlait lorsque la nécessité en était prévisible ou lorsqu'il est indifférent que tel moyen soit choisi plutôt que tel autre pour l'accomplissement de la tâche prévue par le texte de base. Néanmoins, il peut arriver que, lorsque la loi de base précise clairement l'opportunité d'une tâche impliquant des dépenses, le choix du mode d'exécution soit suffisamment important pour justifier la consultation du peuple. Dès lors, quand l'autorité de décision dispose d'une grande marge de manœuvre quant au montant de la dépense et à ses modalités d'exécution, il s'agit d'une dépense nouvelle.»

Dans diverses décisions du Tribunal fédéral, il est souligné qu'il n'existe pas de notions fédérales de la dépense nouvelle et de la dépense liée. «Aussi peut-on s'écarter de la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à la détermination de cette notion lorsqu'une autre façon de considérer les choses s'impose de par l'interprétation en droit cantonal ou en raison d'une conception juridique ou d'une pratique constante et non contestée du législateur cantonal.» (RO 102a I pp. 459-60 = Jdt 1968 135 rés.)

1018 A la différence de nombreux cantons, le Tribunal fédéral ne fait en général pas de distinction fondamentale entre les cantons et les communes quant au concept de la dépense liée. Ainsi, le Conseil d'Etat du canton de Zurich précisait «que la démocratie directe pratiquée dans les communes, à la différence du canton, implique une participation plus active des électeurs à la procédure de demandes de crédit» (Amtsblatt 1978, p. 1981). Dans les communes (à l'exception des grandes villes), le fait d'être proche du citoyen et la plus grande transparence existant dans l'exécution des tâches, rendent possible une participation accrue des intéressés quant au choix des moyens et du moment de toute nouvelle tâche ou de ses variantes. Par contre, dans les cantons et les grandes villes, le critère déterminant se pose en ces termes: l'exécution rationnelle d'une tâche décidée par le peuple est-elle impossible sans engager les dépenses correspondantes ou rendue plus difficile par le recours à une taxe? Sur le plan cantonal, les dépenses sont liées «lorsque l'accomplissement d'une tâche décidée n'est pas possible sans dépense ou quand l'omission d'une dépense irait à l'encontre d'une gestion économique de l'administration» (Amtsblatt des Kantons Zürich 1979, p. 1266). Les principes de l'emploi judicieux et ménager des moyens, situés sur le même plan que le principe de la légalité dans la loi-modèle, sont utiles pour distinguer les dépenses nouvelles des dépenses liées car, comme le référendum financier, ils protègent le citoyen contre une charge

fiscale trop élevée. Indépendamment des exigences de ces deux principes, la compétence d'engager des dépenses liées de fait est limitée par l'interdiction de l'arbitraire. Tandis que l'article 3 prévoit pour les cantons le référendum financier, surtout pour les constructions nouvelles, la directive 2.2 du droit budgétaire pour les communes exige, à la différence du droit cantonal, que la forme ou le moment d'exécuter une tâche soient clairement précisés par une décision de l'organe communal compétent.

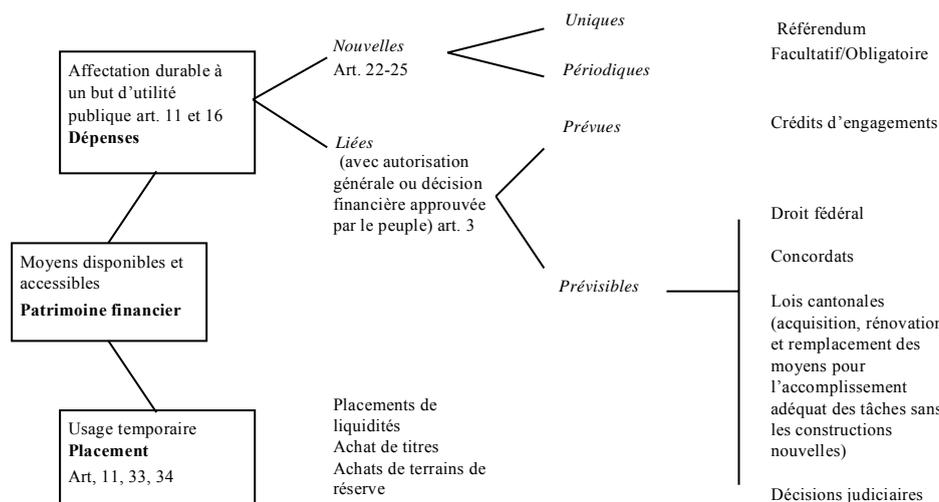
1019 Au niveau cantonal, ce sont les dépenses prévisibles au moment de la décision de principe qui sont liées et dès lors expressément ou implicitement déléguées par le peuple aux autorités. Cette délégation de compétence est toutefois très limitée lorsqu'il s'agit de constructions neuves. Le gros entretien ou la transformation d'un bâtiment peuvent être considérés comme délégués alors même que la décision accordant le crédit ne mentionne pas expressément cette compétence. Par contre, des constructions nouvelles, y compris des agrandissements ou des surélévations, doivent être soumises au référendum financier. En effet, des bâtiments neufs revêtent une importance particulière si bien que le citoyen doit pouvoir se prononcer non seulement sur le but visé et le montant à engager mais encore sur l'emplacement - ou le tracé pour les routes - proposés selon l'aménagement du territoire envisagé. Il faut souligner que des transformations ne sont soumises au référendum financier que si elles excèdent le gros entretien ou la rénovation usuellement admis en permettant une nouvelle affectation à un immeuble.

1020 Toutefois, en cas de nécessité, le pouvoir exécutif peut modifier, de sa propre autorité, l'affectation à des fins similaires de biens du patrimoine administratif existant: attribution de locaux administratifs à un autre département ou de salles d'hôpital à une autre clinique. Il ne s'agit donc pas d'une nouvelle affectation au sens juridique du terme. Dès lors, une telle opération est possible sans décret pour autant qu'il n'en résulte pas de grosses transformations. Ainsi, le Tribunal fédéral a admis, comme dépense communale liée, des mesures tendant à améliorer un bâtiment administratif, pour autant qu'elles soient nécessaires à un usage approprié par l'administration (Zentralblatt für Staats- und Gemeindeverwaltung, 1980, pp. 125 et ss).

1021 Dans la règle, les dépenses nouvelles figurent dans le compte des investissements, à l'exception de certaines subventions à l'exploitation. Cependant, les crédits d'engagement du compte des investissements ne sont pas tous soumis au référendum financier. Quand les droits fédéral ou cantonal prévoient ou prescrivent certaines dépenses d'investissements, elles sont liées et donc soustraites à la procédure référendaire. Cela se produit aussi avec certaines subventions à l'investissement (protection des eaux) ou lors d'augmentations des capitaux de dotation des banques cantonales dont le niveau est fixé par la législation fédérale (rapport entre les prêts et les fonds propres). De plus, des indemnités pour expropriations formelles ou matérielles, découlant des plans de zone juridiquement en vigueur, sont des dépenses liées du compte des investissements car elles représentent la suite prévisible des décisions de constitution de zones. Il en va de même pour les engagements que le secteur public doit assumer en vertu des décisions judiciaires.

1022 Globalement, sur la base de la loi-modèle, l'utilisation des moyens se présente comme suit:

Budget



Legs et fondations

Les n° d'articles renvoient à la loi-modèle

(Libre attribution par des tiers pour des tâches déterminées) art. 32

1023 Selon la loi-modèle, le patrimoine se subdivise en deux catégories: le patrimoine financier et le patrimoine administratif (art. 11). Quant aux biens des legs et des fondations au sens du Code civil suisse (art. 80 et se. CCS), ils n'ont pas besoin de figurer dans le bilan.

1024 Dans le droit budgétaire de la plupart des cantons, les limites pour le référendum sont différentes si les dépenses nouvelles sont uniques ou périodiques. Une dépense est unique quand elle a rempli son but par une seule décision (construction d'un immeuble). Des dépenses sont périodiques lorsqu'elles servent à remplir une tâche qui se répète: subventions pour des déficits d'exploitation qui n'ont pas de base légale, par exemple. Cette distinction conduisant parfois à des difficultés d'interprétation dans des cas limites, le modèle de compte y supplée par le moyen de ses deux comptes, les dépenses de fonctionnement ayant en général un caractère périodique.

1.4 Principes de la gestion budgétaire et de la comptabilité

1025 Dans la règle, les principes budgétaires figurent seuls dans les lois de finances, sans qu'ils soient définis. Cela conduit, comme la pratique l'a montré, à des difficultés d'interprétation. Dans la loi-modèle, l'on distingue les principes de la gestion financière de ceux de la comptabilité. Tandis que les premiers ont une fonction économique et financière pour les autorités et l'administration, les seconds s'adressent d'abord aux comptables. Vu le large cercle des personnes concernées par les premiers principes, ils sont définis dans la loi alors que les seconds, qui ont un caractère plus technique, sont seulement énoncés; ils peuvent être précisés ou définis par règlement.

1026 La gestion budgétaire doit respecter les principes de la légalité, de l'équilibre budgétaire, de l'emploi ménager et judicieux des moyens, du paiement par l'utilisateur, de la rémunération des avantages économiques et de l'interdiction de l'affectation des impôts principaux (art. 2).

1027 Le principe de la légalité (art. 3) a déjà été précisé lors de la définition de la dépense nouvelle ou liée. Alors que le référendum financier délimite les compétences entre le peuple et les autorités, il convient aussi de procéder à des délimitations entre les compétences du Parlement et celles du gouvernement. Du point de vue juridique, il faut relever que l'adoption du

budget représente en soi un acte administratif qui, vu sa grande importance politique, économique et financière, est du ressort du Parlement. En principe, le gouvernement est compétent pour procéder à des engagements financiers dans le cadre juridique existant. Comme il est chargé de l'exécution des lois, il dispose d'une marge d'appréciation pour la conclusion de contrats dans le cadre des dépenses liées. Il en résulte que les crédits budgétaires représentent souvent des dépenses liées de fait pour le gouvernement qui peut ainsi décider d'exercer en tout ou partie cette compétence. Le gouvernement peut aussi passer des contrats indispensables à la bonne marche des activités administratives, avec la réserve expresse de l'octroi ultérieur des moyens financiers dans le budget (condition suspensive) alors qu'il n'en est pas tenu d'après le droit financier (opportunité politique). Les compétences du Parlement en matière budgétaire ne limitent la liberté de manœuvre du gouvernement que par des autorisations de certaines dépenses de fonds ou lorsqu'il n'existe pas encore - au moment du vote du budget - de bases légales permettant l'utilisation des crédits nécessaires (possibilités d'engager des fonctionnaires ou des employés, contrats d'ouvrages ou autres contrats, par exemple) pour la poursuite de l'activité administrative. Comme, pour la plupart des crédits, ces facteurs ne jouent pas de rôle, il ne demeure, lors du vote du budget, qu'une certaine liberté de choix. Des problèmes particuliers peuvent surgir lors de divergences d'opinion entre le Parlement et le gouvernement sur diverses positions budgétaires. Les possibilités d'action du Parlement sont limitées par la spécificité des crédits budgétaires. Il serait, par exemple, interdit d'approuver une rubrique générale sous réserve du blocage d'une seule position particulière, car seul le crédit global de ce poste peut être fixé, du point de vue juridique, par le Parlement. Les efforts de ce dernier et du gouvernement, en vue de trouver des solutions acceptables pour les deux partenaires, font que, dans la pratique, les conflits de compétences conduisent rarement à des situations critiques.

1028 L'évolution des tâches et de l'économie (finances publiques) jouent un rôle important lors de l'application du principe de l'équilibre budgétaire. La part croissante du secteur public dans le produit national brut et le changement de la conception du rôle de l'Etat dans la société ont renforcé la fonction de régulation que les budgets publics doivent assumer. L'article 4 prescrit un équilibre non pas annuel, mais à moyen terme, du compte de fonctionnement, ce qui permet des périodes de déficit passagères pour atténuer les effets d'une récession. Dans ce contexte, signalons l'article 20 qui autorise la budgétisation d'amortissements supplémentaires et leur utilisation pour rembourser des dettes (chiffre 450). De plus, il est possible d'amortir à moyen terme un éventuel découvert du bilan en tenant compte de la situation conjoncturelle (chiffre 451). Par moyen terme, il faut entendre une période de 8 à 10 ans au maximum. Etant donné que pour les communes (à l'exclusion des grandes villes), les possibilités de régulation - par le moyen des dépenses - sont limitées, un éventuel excédent de charges du compte de fonctionnement, en dehors d'une période de récession, doit être amorti au plus tard dans un délai de deux ans.

1029 Ce modèle demande l'équilibre à moyen terme du compte de fonctionnement car une série de déficits, s'étendant à long terme au-delà du cycle conjoncturel, conduirait à une hausse des contributions publiques, notamment des impôts. La résorption des déficits, motivée par la politique conjoncturelle, ne doit pas conduire obligatoirement à des hausses périodiques des impôts. Comme la procédure de clôture du compte administratif représente un acte politique fondamental - et non pas seulement un processus de technique financière - le principe de l'équilibre budgétaire figure parmi les normes de la gestion budgétaire et non parmi celles de la comptabilité.

1030 Comme nous l'avons déjà écrit dans la deuxième partie, la fortune nette sert à couvrir de futurs excédents de charges du compte de fonctionnement. Tant que la diminution de cette fortune permet d'assumer ces excédents, en période de

conjoncture défavorable, la situation financière est consolidée. Les directives 6.1 et 6.2 du droit budgétaire communal le font aussi apparaître. Toutefois, un excédent de charges excédant la fortune nette nécessite une autorisation du département cantonal compétent pour les communes (en général le département de l'intérieur).

1031 Les principes de l'emploi ménager et judicieux des moyens sont envisagés comme des objectifs. Tandis que le premier, utile pour ceux qui doivent disposer d'une vue d'ensemble du ménage public (autorités, commissions, états majors administratifs), met l'accent sur les buts visés et leur ordre de priorité dans un cadre budgétaire acceptable financièrement, le second a trait d'abord à une utilisation optimale des moyens à disposition, en personnel et en matériel, pour remplir les tâches publiques.

1032 Le principe de l'emploi ménager des moyens (art. 5) découle de l'article 4 qui exige l'équilibre à moyen terme du compte de fonctionnement. L'appréciation continue de l'activité publique, en fonction des moyens financiers à disposition, présuppose une planification financière à moyen terme, qui examine l'accomplissement dans la durée des tâches publiques en fonction d'un système global de priorités. Cela vaut notamment pour les domaines dont les dépenses doivent être réduites en vue d'une nouvelle situation. A côté de la planification financière, le calcul des conséquences financières des projets de lois ou de décisions sur le budget de fonctionnement représente une facette importante de ce principe pour une gestion budgétaire économique.

1033 Le principe de l'emploi judicieux des moyens (art. 6) implique constamment, pour exécuter chaque tâche publique, une allocation calculée en vue de minimiser les charges et les coûts. Il convient d'examiner périodiquement s'il est possible d'effectuer telle action à moindres frais en combinant différemment les facteurs de production: travail, capital et organisation. Les lois fixant en général les objectifs et les modes d'accomplir les tâches, les décisions sur la façon la plus rationnelle de les exécuter, reviennent au gouvernement et à l'administration. Il convient d'éviter autant la gestion optimale d'activités superflues et la mauvaise exécution de tâches importantes, ce qui conduit à rompre avec la mentalité de l'inéluçabilité des charges et à revoir périodiquement les manières de procéder. Il est dès lors capital que l'administration dispose de spécialistes rompus aux méthodes modernes d'analyses économiques et capables de les transposer dans la pratique. Il est également important que les autorités et l'administration, sans omettre les groupes d'intérêt désirant proposer des changements, demeurent conscients des exigences que pose une gestion administrative économique et rationnelle.

1034 L'article 7 consacre, dans la loi, le principe du paiement par l'utilisateur qui fait supporter au bénéficiaire d'une prestation particulière les coûts raisonnablement exigibles. Même si ces deux derniers termes laissent subsister une marge d'appréciation importante, les autorités sont néanmoins chargées d'examiner, lors de chaque décision relative aux prestations publiques, les modes de financement par l'utilisateur: lever de nouvelles taxes ou ajuster les anciennes, conditionner une subvention à l'ajustement préalable des recettes perçues. Toutefois, le prélèvement d'une taxe ne doit pas compromettre ou rendre impossible le but visé (émoluments pour la récolte de résidus dangereux en petite quantité), voire provoquer des situations socialement ou économiquement insupportables (émoluments de justice exigés de personnes assistées). Ce principe est aussi applicable, avec les cautions citées, pour compenser des avantages économiques obtenus grâce à des installations publiques ou à des dispositions édictées.

1035 La comptabilité doit, selon l'article 9, al. 1, «donner une vue d'ensemble claire, complète et véridique de la gestion financière du patrimoine et des dettes». Les instruments adéquats pour atteindre ces objectifs sont: la

planification financière, le budget, le bilan, le compte administratif, le contrôle des crédits d'engagement et la statistique financière.

1036 Les principes de la comptabilité sont décrits dans l'article 9, al. 2. Alors que les principes de l'annualité (établissement du budget et des comptes pour chaque année civile) et de l'antériorité (budget approuvé avant le début de l'exercice concerné), de la clarté (description compréhensive et claire des chapitres et des rubriques du budget) et de l'universalité, ne posent guère de questions d'interprétation, les autres principes nécessitent des commentaires plus complets, les différences d'interprétation pouvant être grandes.

1037 Le principe du produit brut prescrit que la compensation entre recettes et dépenses est interdite afin que toutes les opérations relatives à l'accomplissement des tâches figurent dans le compte administratif. Seules sont autorisées les extournes conformes aux règles commerciales usuelles. Le principe d'échéance ou des droits constatés veut que les opérations soient comptabilisées au moment de l'origine effective des droits et des obligations comme dans le secteur privé: les charges/dépenses sont alors comptabilisées au moment où elles sont dues et les revenus/recettes lorsqu'ils sont facturés. De plus, ce principe permet de connaître exactement les créances et les dettes de la collectivité dans le compte administratif, ce qui facilite les contrôles (109, 335, 422).

1038 Le principe de la spécialité qualitative prescrit un emploi des crédits selon l'objectif visé par chaque rubrique. Cette spécialité découle de la classification administrative et spécifique du compte administratif, duquel résulte la numérotation des postes. Le fait de savoir si et à quel degré il convient de procéder à une subdivision des rubriques ou de groupes de rubriques, va dépendre de la grandeur de la collectivité ainsi que des rapports existant entre le Parlement et le gouvernement. Tandis que certains groupes de subventions, par exemple pour la promotion de la culture, sont souvent très ventilés, d'autres postes par contre, pour les constructions de routes, notamment, sont en général regroupés dans un seul compte. Le degré de détail est une question politique car en s'accroissant, il réduit d'autant la marge d'appréciation du gouvernement. Toutefois, les montants inscrits dans le budget ne sont que des autorisations au gouvernement (et non des obligations) d'effectuer les dépenses jusqu'à la somme prévue. Une spécification trop détaillée restreint la liberté d'action du gouvernement et c'est le Parlement qui décidera pratiquement chaque acte administratif. Une spécification exagérée des crédits va à l'encontre de la séparation des pouvoirs, gonfle exagérément le nombre des comptes à tenir et rend plus difficile une vue d'ensemble du budget. A contrario, une renonciation à la spécialité qualitative des crédits, groupés dès lors en comptes globaux, comporte une large délégation de compétences au gouvernement dans la gestion des crédits. Il convient donc d'obtenir un degré de structuration homogène qui évite ces deux extrêmes et sauvegarde, par le moyen des comptes récapitulatifs, le caractère uniquement informatif des aperçus d'ensemble.

1039 La spécialité quantitative implique, au préalable, pour tout dépassement de crédit, une autorisation de l'organe compétent qui, selon l'urgence de la demande, peut être soit le Parlement, soit le gouvernement (art, 28 et 29). Des transferts de crédits entre les comptes sont interdits car ils transgressent les principes de la spécialité quantitative et qualitative.

1040 Le report automatique des soldes de crédits sur l'exercice suivant, qui est d'usage courant dans la comptabilité carcérale, n'est plus possible. Il en résulte que, lors de la décision sur le budget, les crédits effectivement utilisés durant l'exercice courant ne sont pas connus, les soldes disponibles n'apparaissant que lors du bouclage des comptes de l'année en cours. Par un usage suffisamment souple des crédits supplémentaires, conséquence normale du non-épuiement des crédits de l'année précédente, pour des raisons particulières, on peut éviter la pratique, à laquelle certains se disent

contraints, de l'entière utilisation, à n'importe quel prix, des crédits annuels votés. De tels abus doivent être sanctionnés par le contrôle des finances. Pour cette raison, il convient donc de respecter le principe de la spécialité temporelle.

1041 On a sciemment renoncé à énoncer d'autres principes budgétaires, notamment à propos de la politique financière adaptée à la conjoncture et à la croissance pour donner aux prescriptions de la gestion financière un aspect concret et exécutable par les autorités et l'administration. Ainsi, les articles 18 (amortissements supplémentaires pour rembourser des dettes en période de haute conjoncture et réduire le découvert du bilan) et 31 (budget complémentaire pour créer des possibilités de travail) tiennent compte des objectifs de politique conjoncturelle dans le processus budgétaire. De plus, la loi ne comprend pas de règles de politique économique et financière difficilement appréciables en tant que principes juridiques contraignants (par exemple, péréquation économique régionale, activités conformes à la croissance, ménagement des ressources naturelles, etc.).

1.5 Fonds et financements spéciaux

1042 Les raisons qui ont conduit à la création des fonds ne s'expliquent que dans une perspective historique. Anciennement, à cause de l'absence d'un marché des capitaux développé, il fallait d'abord accumuler des moyens financiers avant de pouvoir procéder à la réalisation d'une tâche. Ce capital en numéraire accumulé en vue d'un but précis, était dès lors «lié». Aujourd'hui, il faut partir de l'idée que la trésorerie, de par sa définition même, est mobilisable pour n'importe quel objectif. Une gestion rationnelle des disponibilités n'existe qu'en fonction des besoins en liquidités, l'état de la caisse étant, pour l'ensemble des activités de la collectivité, aussi réduit que possible. De plus, aujourd'hui, le marché développé de l'argent et des capitaux permet une gestion de caisse rémunératrice, l'origine des moyens utilisés ne jouant aucun rôle. Dès lors, l'accumulation d'argent en provenance d'une seule source, pour un but précis, est devenue économiquement irrationnelle, ce qui rend caduques les finalités prévues historiquement pour les fonds. Il faut faire, dès lors, la distinction entre l'obtention des capitaux, leur placement rémunérateur à court terme et leur emploi définitif pour assumer une tâche publique.

1043 Le système des fonds doit donc être remanié, ce qui implique d'abord la séparation des legs et fondations- qui ne figurent dorénavant plus dans les comptes annuels et au bilan - d'avec les fonds proprement dits selon le nouveau modèle. Les financements spéciaux, selon l'article 13, consistent en moyens financiers, affectés de par la loi, pour remplir une tâche publique (453-455). Leur base juridique doit revêtir la forme d'une loi ou d'une disposition de nature équivalente car leur création représente une décision importante de politique financière. Les fonds qui ont actuellement leur origine dans une décision du pouvoir exécutif doivent être légalisés durant la période de passage au modèle de compte ou bien être supprimés. Les paragraphes 5 et 6 obligent le gouvernement à veiller, qu'en temps voulu, les moyens soient disponibles et lui donnent aussi la compétence de supprimer des financements spéciaux dont le but n'existe plus ou ne peut être atteint. La loi-modèle laisse ouverte la question de savoir si les divers financements spéciaux représentent des moyens en vue de dépenses liées ou nouvelles.

1044 Le droit budgétaire connaît divers types de fonds. Un premier groupe comprend les fonds formés par des legs ou des fondations, soit des sommes librement affectées par des tiers à un but déterminé. Souvent nombreux, ils ne représentent cependant pas, quant à leurs montants, la catégorie principale des fonds. Comme ces moyens ne proviennent pas des disponibilités générales de la collectivité, les dépenses en résultant ne sont soumises ni au référendum financier, ni à la procédure d'autorisation devant le pouvoir législatif. Ces

patrimoines étant immédiatement affectés par la volonté du donateur, les autorités doivent garantir une gestion des biens conforme à cette dernière.

1045 Les financements spéciaux, définis au paragraphe 1043, représentent un deuxième type de fonds, financièrement bien plus important que le premier, puisqu'ils découlent de décisions officielles, ayant une base juridique, d'affecter des disponibilités générales pour des tâches déterminées. Toutefois, actuellement, de tels fonds ne figurent guère parmi les charges du compte administratif mais prennent la forme de réserves provenant d'excédents de revenus (455).

1046 En droit budgétaire, la délimitation des compétences entre le peuple et les autorités peut être réglée de façon très variée en matière de financements spéciaux. Il convient d'abord de déterminer pour quels buts ils sont créés et quelles incidences en découlent pour le référendum financier. Les citoyens qui décident la création d'un financement spécial peuvent déléguer au Parlement ou au gouvernement la compétence d'engager des dépenses dans un cadre financièrement limité. Dès lors, comme le référendum financier ne concerne que les dépenses nouvelles, il ne s'applique pas dans une telle situation.

1047 Un financement spécial peut servir uniquement à accumuler des moyens pour des tâches futures afin que la décision politique ultérieure puisse rapidement être appliquée. Selon l'article 13, al. 5, les moyens d'un financement spécial doivent être disponibles à temps. Cette mise à disposition effective représente une dépense nouvelle car l'affectation des moyens n'est définitive que lors de la décision populaire. Dans un tel cas, un financement spécial remplit seulement le rôle d'une réserve constituée de façon générale (à éviter si possible).

1.6 Crédits d'engagement et crédits de paiement

1048 Une fois la comptabilité définie, il convient de décrire les types de crédit et l'organisation du processus budgétaire. Les crédits d'engagements, prévus pour la réalisation de projets à long terme, sont différents des crédits budgétaires qui sont des autorisations annuelles; cette distinction a fait ses preuves dans de nombreuses collectivités.

1049 Les crédits d'engagements donnent, pour un objectif déterminé, une autorisation de procéder à des engagements financiers jusqu'à un certain montant. Selon l'article 22, al. 2, des crédits d'engagements sont aussi nécessaires pour des obligations éventuelles de la collectivité en faveur de tiers, qui dépendent d'une condition particulière (suspensive ou résolutoire) provoquant des conséquences financières d'un genre et d'un montant déterminés; alors, seulement, les dépenses correspondantes sont portées au budget d'investissement, voire de fonctionnement. Si un crédit d'engagement ne suffit pas, un crédit complémentaire doit être demandé. Cependant, les paiements effectifs ne peuvent être effectués que s'il existe un crédit budgétaire correspondant dans le compte administratif. Les crédits d'engagements permettent une amélioration de la planification et du contrôle de l'évolution de projets dont la réalisation s'étend sur plusieurs exercices (investissements, subventions aux investissements, etc.). Un crédit d'engagement implique une délégation limitée de compétence assez parallèle à celle d'un financement spécial. Toutefois, le crédit d'engagement ou le crédit-cadre sont des procédures plus simples et plus claires (art. 24).

1050 L'instrument du crédit d'engagement figure déjà dans le droit de plusieurs cantons. Cependant, il n'est utilisé en général que sous la forme de crédits d'ouvrage ou de crédits complémentaires. Selon le droit budgétaire, aussi bien les demandes de crédit à soumettre au référendum financier que les nombreux octrois de crédit qui sont de la compétence du pouvoir exécutif (garanties de subventions ou gros entretien des immeubles), soit des dépenses liées, ont le caractère de crédits d'engagements.

1051 La décision relative à un crédit d'ouvrage doit comprendre aussi le but visé et le montant maximum des dépenses autorisées. Des modifications ne peuvent donc avoir comme conséquence, ni une autre affectation (modification du tracé d'une route), ni un dépassement de crédit. Les éléments principaux d'un projet ne peuvent pas varier. Cela n'exclut pas néanmoins des adaptations à différents besoins d'exploitation, cette compétence découlant du principe de l'emploi judicieux des fonds, Toutefois, dans de telles situations, le pouvoir exécutif demeure lié par la destination prévue pour l'ensemble du projet, par le lieu d'implantation et par la conception définie selon les règles d'aménagement du territoire et de la police des constructions.

1052 Des modifications essentielles du but visé nécessitent chaque fois l'assentiment de l'organe quia accordé le crédit. Cependant, le peuple ne doit pas se prononcer deux fois sur les modalités d'exécution d'un projet car, alors, le référendum financier deviendrait - en quelque sorte - pour le citoyen un moyen de contrôle général sur l'administration. Dans ce contexte, il ne faut pas définir le terme «objectif» de façon trop étroite. Un écart important par rapport au but primitif n'a lieu que si la finalité est profondément modifiée. Dès lors, des changements importants concernant le but, le lieu d'implantation, la police des constructions, l'aménagement du territoire, qui modifient le projet, doivent indépendamment de leur incidence financière, être tranchés par l'organe qui a octroyé le crédit initial.

1053 Enfin, il faut souligner que l'octroi de crédits d'études dans le cadre des moyens déjà autorisés par le budget, sert de base pour la préparation des demandes de crédits. Cette procédure est du ressort du pouvoir exécutif et constitue donc une dépense liée.

1054 L'article 22, al. 7, charge le Parlement d'annuler les crédits d'engagements non utilisés lorsque le but est déjà atteint ou devenu sans objet. Cette compétence découle notamment des principes de l'emploi ménager et judicieux des moyens, car ils obligent les autorités à adapter la gestion administrative à de nouvelles situations. Comme le but principal du référendum financier est de garantir le citoyen contre des impôts non voulus, cette protection, - réalisée par le simple fait de la renonciation à un crédit, - porte non seulement sur l'investissement mais encore sur les dépenses d'exploitation qui en auraient résulté. Afin d'assurer au citoyen, plus particulièrement sur le plan communal, une participation la plus large possible, les crédits d'engagements doivent être supprimés, selon la directive 4.1.7, s'ils ne sont pas utilisés dans le délai de 5 ans.

1055 La réalisation d'un projet ne doit pas volontairement être répartie sur plusieurs demandes partielles de crédit qui éviteraient l'application du référendum financier. L'unité de la matière comprend tous les éléments qui s'additionnent les uns aux autres et sans lesquels le projet ne pourrait pas devenir opérationnel. Des constructions de routes par étapes - formant des unités fonctionnelles d'après le réseau existant - sont toutefois possibles. Le concept intrinsèque du projet et l'interdépendance des dépenses sont importants, que ce soit sur le plan technique ou gestionnel. Un crédit d'investissement doit dès lors comprendre toutes les dépenses qui sont nécessaires à une mise en exploitation immédiate des installations. A la dépense effective de la construction s'ajoutent les coûts des machines, les frais de déménagement ainsi que les charges des installations provisoires, y compris leur démontage, durant la période de réalisation.

1056 L'article 25 fixe les modalités des crédits complémentaires aux crédits d'engagements. L'organe compétent pour ces derniers doit se prononcer avant l'engagement de toute dépense complémentaire. Si ce mode de faire n'est pas possible sans suite dommageable pour la collectivité, le pouvoir exécutif, en dépassant sa limite de compétence, doit immédiatement informer l'organe

législatif des dépenses complémentaires à escompter. Les montants nominaux sont déterminants pour les crédits d'engagements, pour autant qu'aucune clause ne bloque les prix prévus.

1057 Afin de clarifier la terminologie, on emploie l'expression crédit complémentaire urgent lorsque des travaux doivent nécessairement être poursuivis (art. 26). On a choisi cette expression pour distinguer cette opération de celle de l'art. 25 qui est usuelle. Quant à la notion de dépassement de crédit, elle est réservée aux crédits budgétaires indispensables (art. 29).

1058 Le terme de crédit budgétaire (art. 27) correspond à la notion en usage dans les cantons. Seule la possibilité de bloquer des crédits votés est nouvelle (art. 27, al. 2). Les articles 28 et 29 règlent les modalités des crédits supplémentaires et des dépassements de crédit. Dorénavant, des crédits supplémentaires sont demandés avant que le paiement n'ait lieu ou lorsque l'échéance durant l'année en cours n'a pas encore été convenue. Dans bien des cantons, il est encore usuel de demander des crédits supplémentaires pour des dépenses déjà effectuées. Dès lors, le Parlement ne dispose plus, lors de son examen, d'une liberté de choix et se trouve pratiquement contraint de donner décharge au gouvernement. L'adoption des comptes et la décharge qui en découle pour la gestion budgétaire font partie de la procédure, si bien qu'en demandant une décision sur des crédits supplémentaires déjà utilisés, la décharge est donnée deux fois. Cette nouvelle procédure a comme conséquence que le pouvoir exécutif doit plus souvent recourir aux dépassements de crédit pour lesquels il assume alors la responsabilité.

2. Loi-modèle sur les finances des cantons

Champ d'application et principes de la gestion financière

Art. 1 Champ d'application

Les dispositions de la présente loi régissent la gestion financière, notamment la planification financière, le budget, les comptes, le contrôle des crédits d'engagement ainsi que le contrôle des finances et la statistique financière.

Cette loi est applicable à l'administration cantonale, y compris ses propres établissements non autonomes.

Art. 2 Principes

Les principes de la gestion financière comprennent les règles de la légalité, de l'équilibre budgétaire, de l'emploi judicieux et ménager des moyens, du paiement par l'utilisateur, de la rémunération des avantages économiques et de la non-affectation des impôts principaux.

Art. 3 Légalité

Les dépenses nécessitent une base légale. Elle existe notamment lorsqu'une dépense résulte de l'application immédiate ou prévisible de lois et de décisions de crédits. Les moyens en personnel et en matériel, nécessaires à l'activité administrative, y compris leur remplacement-à l'exclusion des nouvelles constructions, font notamment partie des dépenses.

Art. 4 Equilibre budgétaire

Le compte de fonctionnement doit être équilibré à moyen terme.

Art. 5 Emploi ménager des moyens

Les dépenses à engager doivent être nécessaires et supportables; elles sont examinées et effectuées selon un ordre prioritaire.

Art. 6 Emploi judicieux des moyens

Chaque projet est choisi, compte tenu de l'objectif visé, sur la base de la variante la plus favorable économiquement.

Art. 7 Paiement par l'utilisateur et rémunération des avantages économiques

Le bénéficiaire d'une prestation particulière doit en supporter, en principe, les frais raisonnablement exigibles (tout en tenant compte de sa situation sociale et économique).

Pour les avantages économiques particuliers provenant d'installations publiques ou de normes édictées, des participations raisonnablement exigibles doivent être réclamées au bénéficiaire. Ces participations ne peuvent dépasser le coût effectif.

Art. 8 Non affectation des impôts principaux

Des parts d'impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques ainsi que sur le bénéfice et le capital des personnes morales, y compris les impôts sur les successions et les donations, ne peuvent pas être attribuées à la couverture d'un type de tâches particulier, soit directement, soit par le moyen de financements spéciaux.

Principes et structures de la comptabilité

Art. 9 Principes de la comptabilité

La comptabilité doit donner une situation claire, complète et véridique de la gestion financière, du patrimoine et des dettes. La planification financière, le budget, le bilan, le compte administratif et la statistique financière sont établis dans ce but.

La comptabilité est établie selon les principes suivants: annualité, universalité, clarté, exactitude, sincérité, produit brut, échéance, spécialités qualitative, quantitative et temporelle des montants inscrits au budget ainsi qu'antériorité du vote du budget.

Art. 10 Bilan

Le bilan contient les patrimoines, les engagements ainsi que la fortune nette ou le découvert.

Le bilan comprend les actifs et les passifs au moment du bouclage annuel.

Art. 11 Actif

L'actif se compose des patrimoines financier et administratif, des avances aux financements spéciaux ainsi que d'un éventuel découvert.

Le patrimoine financier comprend les valeurs qui peuvent être aliénées sans nuire à l'exécution des tâches publiques.

Le patrimoine administratif comprend les valeurs indispensables à l'accomplissement des tâches publiques. Ce sont notamment les investissements et les subventions aux investissements.

Le découvert est l'excédent des engagements sur les actifs.

Art. 12 Passif

Le passif est constitué par les fonds de tiers, les engagements envers les financements spéciaux et éventuellement par la fortune nette.

Les fonds de tiers comprennent la dette publique, les provisions et les passifs transitoires.

La fortune nette est l'excédent des actifs sur les engagements.

Art. 13 Financements spéciaux

Les financements spéciaux consistent en moyens financiers, affectés de par la loi, pour remplir une tâche publique.

Les attributions aux financements spéciaux ne doivent pas dépasser les recettes affectées à ceux-ci ni les montants budgétisés.

Les avances aux financements spéciaux ne sont licites que si les recettes affectées ne couvrent provisoirement pas les dépenses.

Les engagements envers les financements spéciaux et les avances qui leur sont octroyées, doivent porter intérêt.

Les moyens des financements spéciaux doivent être disponibles à temps pour le but envisagé,

Le gouvernement annule les financements spéciaux dont le but est atteint ou ne peut plus l'être.

Art. 14 Engagements conditionnels

Les cautions et autres garanties, de même que les constitutions de gages en faveur de tiers, sont indiquées en annexe au bilan.

Art. 15 Principes d'évaluation

Les actifs figurent au bilan au plus pour leur prix d'achat ou de revient, compte tenu des amortissements et des réévaluations commandés par les circonstances.

Le transfert d'éléments du patrimoine financier dans le patrimoine administratif s'opère au prix d'achat ou de revient, y compris une charge d'intérêt appropriée.

Les biens qui ne sont plus utilisés à des fins d'utilité publique sont transférés du patrimoine administratif dans le patrimoine financier à leur valeur résiduelle.

La vente de biens à des tiers est effectuée à la valeur marchande. s Les prêts et participations doivent être estimés dans la règle d'après les principes commerciaux.

Art. 18 Compte administratif

Le compte administratif comprend les dépenses et les recettes nécessaires à l'accomplissement des tâches publiques.

Les dépenses consistent en affectations du patrimoine financier pour remplir les tâches publiques.

Les recettes sont les opérations financières qui augmentent la fortune nette ou diminuent le découvert; elles proviennent aussi de la cession de biens du patrimoine administratif et des prestations de tiers pour la constitution de biens du patrimoine administratif.

Le compte administratif comprend le compte de fonctionnement et le compte des Investissements.

Art. 17 Compte de fonctionnement

Le compte de fonctionnement comprend, pour un exercice, les charges et les revenus qui modifient la fortune nette ou le découvert.

Art. 18 Amortissements

Les biens du patrimoine administratif sont amortis selon le principe d'un autofinancement approprié compte tenu de la situation économique et financière. L'amortissement est effectué sur la valeur résiduelle des dépenses.

Pour autant que la situation financière et conjoncturelle le permette, le budget peut contenir des amortissements supplémentaires.

Les prêts et les participations du patrimoine administratif sont amortis selon les principes commerciaux.

Le découvert doit être amorti à moyen terme en tenant compte de la situation conjoncturelle.

Pour les amortissements des établissements, des dispositions particulières sont applicables.

Art. 19 Imputations Internes

Les imputations internes sont des facturations de prestations effectuées entre divisions administratives.

Les imputations internes sont recommandées pour obtenir une facturation plus précise envers des tiers et des financements spéciaux, pour assurer une gestion plus économique de l'accomplissement des tâches ou pour permettre la comparabilité entre les comptes.

Art. 20 Comptabilité analytique

Une comptabilité analytique peut être tenue en vue de déterminer les taxes relatives à certaines prestations ou pour assurer une gestion économique.

Pour les propres établissements non autonomes, Il convient d'ajouter au budget et aux comptes, les investissements et leur financement.

Art. 27 Compte des investissements

Le compte des investissements comprend les opérations financières qui créent le patrimoine administratif. La durée d'utilisation des propres biens et des objets subventionnés s'étend sur plusieurs années.

Il fait apparaître l'investissement brut, l'investissement net, l'autofinancement ainsi que l'insuffisance ou l'excédent de financement.

Types de crédits

Art. 22 Crédit d'engagement

Un crédit d'engagement est une autorisation de procéder, pour un objectif visé, à des engagements financiers d'un montant déterminé. Il est particulièrement indiqué pour les dépenses qui s'étendent sur plusieurs années.

Le crédit d'engagement doit être demandé, particulièrement pour les constructions, les subventions d'exploitation et d'investissement et pour les obligations conditionnelles.

Un crédit d'engagement est autorisé sous forme de crédit d'ouvrage, de crédit-cadre ou de crédit complémentaire.

Les tranches de dépenses figurent au budget annuel selon le principe du produit brut.

Un crédit d'engagement net peut être demandé lorsque les subventions à recevoir ont force de loi ou que le crédit est destiné à des prestations, fixées à l'avance, à des tiers.

Les demandes importantes de crédit d'engagement sont soumises au Parlement avec un message, qu'elles soient soumises au référendum facultatif ou obligatoire, voire décidées en dernier ressort par le Parlement.

Un crédit d'engagement est périmé dès que le but est atteint ou devenu sans objet. Le Parlement diminue ou annule les crédits d'engagement pour des projets sensiblement réduits ou supprimés, que le crédit ait été approuvé par le peuple ou par le Parlement, lorsque la réduction dépasse la limite du référendum financier facultatif; dans tes autres cas, le gouvernement est compétent.

Un crédit d'engagement est bouclé immédiatement après la terminaison d'un projet.

Art. 23 Crédit d'ouvrage

Un crédit d'ouvrage est un crédit d'engagement pour un seul projet.

Art. 24 Crédit-cadre

Un crédit-cadre est une autorisation générale de dépense sous forme d'un crédit d'engagement pour un programme.

Une décision sur un crédit-cadre précise l'organe compétent pour répartir la somme entre les divers crédits d'ouvrage.

Art. 25 Crédit complémentaire (additionnel)

Si un crédit d'engagement accordé s'avère insuffisant, avant ou lors de l'accomplissement du projet prévu, un crédit complémentaire doit être demandé avant tout nouvel engagement.

Si un crédit d'engagement contient une clause d'indexation des prix, les dépenses liées au renchérissement sont approuvées avec le budget. En cas de baisse de prix, le crédit est réduit d'autant.

Art. 26 Dépassement de crédit d'engagement

Si la demande d'un crédit complémentaire avant son engagement n'est possible qu'avec des conséquences dommageables importantes, le gouvernement doit informer sans délai le Parlement des dépenses additionnelles escomptées pour autant que la dépense totale dépasse la limite du référendum facultatif.

Art. 27 Crédit budgétaire

Un crédit budgétaire est une autorisation annuelle de dépense d'un montant déterminé dans le compte administratif; il est accordé au gouvernement par le Parlement pour un but précis.

Pour des dépenses prévisibles mais dont la base légale manque encore, lors de l'élaboration et du vote du budget, les crédits budgétaires correspondants sont mentionnés, dans le budget, comme bloqués, jusqu'à l'entrée en vigueur de la base juridique y relative.

Art. 28 Crédit supplémentaire

Si un crédit budgétaire est insuffisant pour remplir la tâche prévue, un crédit supplémentaire doit être demandé. L'article 29 demeure réservé.

Art. 29 Dépassement de crédit budgétaire

Si l'engagement d'une dépense, non ou insuffisamment prévue au budget, ne nécessite aucun délai, sans conséquence dommageable pour la collectivité, le gouvernement peut décider l'utilisation anticipée d'un crédit.

Les dépassements de crédit sont permis pour des dépenses auxquelles correspondent, durant le même exercice, des recettes y relatives.

Plan financier-budget et comptes

Art. 30 Plan financier

Le gouvernement établit périodiquement un plan financier. 2 Le plan financier comprend au moins:

- a) une vue d'ensemble des charges et des revenus du compte de fonctionnement;
- b) une synthèse des investissements;
- c) une estimation des besoins financiers découlant des lettres a) et b) ainsi que des possibilités de financement;
- d) une vue d'ensemble de l'évolution de la fortune et de l'endettement.

Le gouvernement adresse le plan financier au Parlement pour qu'il en prenne connaissance. Lors de la présentation du budget, le gouvernement informe l'assemblée des modifications importantes survenues au plan financier.

Art. 31 Budget

Le budget est réparti selon la classification administrative et d'après le plan comptable du compte administratif.

Le budget est établi d'après le plan financier; il fait l'objet d'un commentaire et comprend des tableaux d'ensemble sous forme de statistiques consolidées.

Si un ralentissement de l'activité économique est prévisible, un budget complémentaire est élaboré. Le gouvernement peut proposer son approbation avec des conditions.

Si le Parlement n'approuve pas le budget jusqu'au 31 décembre, le gouvernement est autorisé à engager les dépenses indispensables aux activités administratives.

Art. 32 Comptes

Le compte administratif a la même structure que le budget; il est soumis, par analogie, aux mêmes principes.

Le compte administratif doit être complété par:

- a) le bilan avec une situation de la fortune et des dettes;
- b) les comptes des propres établissements non autonomes;
- c) les comptes des legs et des fondations;
- d) la justification des écarts importants par rapport au budget, y compris les crédits supplémentaires;
- e) la liste des crédits d'engagement utilisés et encore disponibles ainsi que les crédits bouclés avec la justification d'éventuels écarts;
- f) la situation des modes de financement pour l'ensemble des opérations financières;
- g) la classification fonctionnelle des dépenses.

Lorsque des budgets et des comptabilités séparées sont tenus pour des propres établissements non autonomes, leurs recettes et leurs dépenses sont consolidées et présentées avec le compte administratif dans un document récapitulatif et commenté.

Le gouvernement soumet au Parlement le compte annuel jusqu'à la fin du mois de mai.

Le Parlement examine le compte annuel et donne décharge au gouvernement et à l'administration de la justice.

Organes et compétences

Art 33 Gouvernement

Le gouvernement est compétent pour, notamment:

- a) la préparation du projet de budget, des divers crédits encore nécessaires et des comptes à l'intention du Parlement;
- b) l'élaboration du plan financier;
- c) l'engagement des dépenses prévues au budget pour autant que les départements ne soient pas compétents;
- d) les autorisations pour les dépassements de crédits;
- e) l'achat de terrains non affectés à des tâches publiques (patrimoine financier). Pour des achats importants de terrains, la commission des finances doit être entendue;
- f) le changement d'affectation de biens du patrimoine administratif pour autant qu'aucune décision en matière de construction n'en résulte;
- g) le transfert au patrimoine financier d'éléments du patrimoine administratif ne remplissant plus leur but;
- h) le lancement des emprunts à long terme.

Art.34 Département des finances

Le département des finances est compétent pour, notamment:

- a) l'organisation de l'ensemble de la comptabilité et des archives comptables;
- b) la préparation des ordonnances relatives à la gestion financière et l'utilisation des crédits;
- c) l'élaboration de directives pour l'administration des finances;
- d) la préparation du plan financier, du budget, des crédits supplémentaires et complémentaires et des comptes;
- e) l'approbation des autorisations départementales relatives à l'engagement des crédits budgétaires à partir d'un certain montant;
- f) la rédaction d'avis sur les affaires ayant une incidence financière;
- g) l'administration des opérations de comptabilité et de caisse pour autant que d'autres organes n'en soient pas chargés;
- h) la conduite de procès relatifs à des prétentions financières pour autant qu'elles ne soient pas de la compétence d'un autre organe;
- i) l'obtention de crédits à court terme nécessaires au maintien d'une trésorerie suffisante;
- k) la préparation des décisions relatives au lancement d'emprunts à long terme;
- l) le placement et la gestion du patrimoine financier à des conditions judicieuses de sécurité et de rapport; l'art. 33, litt a) demeure réservé;
- m) l'élaboration de la statistique financière pour autant qu'elle ne soit pas élaborée par d'autres instances;
- n) l'autorisation de tenir des comptabilités séparées pour des entités importantes de l'administration;
- o) la diffusion de conseils aux départements en matière de finances.

Art. 35 Services

Chaque service est responsable pour:

- a) la gestion économique aussi parcimonieuse que possible des crédits et des éléments de patrimoine mis à sa disposition;
- b) la défense adéquate de ses droits en matière pécuniaire à l'égard de tiers;
- c) le respect des règles relatives au contrôle des crédits et à la tenue correcte des livres et des inventaires;
- d) la préparation minutieuse des documents requis de lui pour la gestion financière.

Une écriture comptable ne peut être ordonnée que sur la base d'une pièce écrite du service compétent.

Les fonctions d'ordonnateur et de caissier doivent, dans la règle, être assumées par des personnes différentes.

Pour le remboursement des créances, un délai de paiement ne peut être accordé que si la prétention n'est pas mise davantage en péril. Un intérêt et, dans la mesure du possible, des garanties sont exigés.

Un dégrèvement n'est accordé que s'il est établi que la poursuite n'a pas de chance de succès ou que les frais sont en disproportion évidente avec la créance à récupérer.

Contrôle des finances

Art. 36 Compétences

Le contrôle des finances est effectué par un service autonome et indépendant qui est administrativement subordonné au département des finances. Il est dirigé par un spécialiste de la révision.

Le contrôle des finances, en tant qu'organe spécialisé de la surveillance financière, est à disposition du Parlement pour l'exercice de sa haute surveillance sur le gouvernement, l'administration, les tribunaux et du département des finances pour les contrôles usuels.

Le contrôle des finances peut s'adjoindre des spécialistes lorsqu'un mandat de contrôle nécessite des connaissances particulières.

Le contrôle des finances donne à la commission des finances une vue d'ensemble sur les rapports de révision; Il peut demander à cette dernière des instructions complémentaires pour l'exercice de son mandat. Le contrôle des finances informe le département des finances ainsi que le département concerné ou l'administration de la justice du résultat de ses contacts avec la commission des finances.

Art. 37 Principes du contrôle

Le contrôle des finances exerce son activité d'après les critères mentionnés dans la présente loi et selon les principes généralement reconnus en matière de révision.

Art. 38 Domaines d'activités

La surveillance du contrôle des finances s'étend à l'administration cantonale et à ses subdivisions, aux tribunaux et aux établissements propres cantonaux non autonomes.

Le contrôle des finances peut être chargé de l'examen des comptes d'établissements et d'entreprises qui sont chargés par l'Etat d'une tâche publique et qui reçoivent de ce dernier une participation financière ou auquel l'Etat participe financièrement.

Art. 39 Charges

Le contrôle des finances est notamment compétent pour:

- a) l'examen courant de la comptabilité sous les angles juridique, comptable et économique;
- b) le contrôle des livres tenus par les services;
- c) le contrôle des valeurs du patrimoine et des inventaires;
- d) la coordination des activités de contrôle;
- e) la révision des comptes de construction;
- f) la participation à l'élaboration de prescriptions sur les services de caisse, la tenue des inventaires, le contrôle, la révision et la comptabilité;
- g) l'examen de l'organisation des services de caisse et de comptabilité en veillant à l'efficacité des mesures de contrôle en vigueur.

Le contrôle des finances ne doit pas, dans la règle, être chargé de tâches administratives.

Art. 40 Obligation de renseigner

Toutes les décisions du Parlement, du gouvernement et de l'administration de la justice ainsi que les prescriptions des départements et services qui tiennent une comptabilité, sont soumises au contrôle des finances.

Les organes soumis à la surveillance du contrôle des finances doivent lui fournir, sur demande, tout renseignement ou document nécessaire à l'accomplissement de ses tâches.

Les organes de révision soumettent leur rapport de contrôle au service du contrôle des finances. Ce dernier peut établir des directives pour la suite à donner aux remarques des réviseurs.

Art. 41 Remarques de révision

Lors de manquements graves, le contrôle des finances informe le département compétent, l'administration de la justice et le département des finances. Il peut formuler des propositions dans son rapport.

Le département ou le service concerné peut prendre position, par écrit dans le délai de trois mois, sur le rapport qui contenait des points contestables.

Lorsque le contrôle des finances découvre une opération sanctionnable pénalement, il l'annonce au département compétent, à l'administration de la justice et au département des finances qui veillent immédiatement aux mesures à prendre.

Tant qu'une enquête du contrôle des finances n'est pas classée, aucun nouvel engagement, ni paiement y relatif ne peut être effectué sans l'approbation du département des finances.

Le gouvernement se prononce en dernier lieu, sur proposition du département des finances ou du département compétent, sur les remarques de révision contestées.

3. Directives pour le droit budgétaire des communes

1. Champ d'application

Les prescriptions du droit financier sont applicables aux communes, aux établissements autonomes et non-autonomes des communes, aux syndicats intercommunaux ainsi qu'aux autres corporations de droit public au niveau communal.

2. Principes de la gestion budgétaire

- 2.1 La gestion budgétaire est fondée sur les principes de la légalité, l'équilibre budgétaire, l'emploi ménager et judicieux des moyens et la non-affectation des impôts principaux.
- 2.2 Les dépenses et les recettes nécessitent une base juridique soit dans une loi, soit dans une disposition acceptée par le pouvoir délibérant de la commune. Une dépense est liée notamment quand elle est prévisible lors de la décision relative à l'attribution de compétences et quand le choix des moyens et le moment de la dépense sont clairement déterminables lors de son autorisation.
- 2.3 Lorsqu'une opération est entièrement réglée dans l'année, elle peut être décidée dans le cadre du budget pour autant que le règlement communal l'autorise.
- 2.4 Pour les principes de l'équilibre budgétaire, de l'emploi ménager des moyens ainsi que ceux du paiement par l'utilisateur et de la rémunération des avantages économiques, les articles 4 à 8 de la loi-modèle sur les finances des cantons sont applicables.

3. Principes et structures de la comptabilité

Dans ce domaine, les articles 9 à 21 de la loi-modèle sont applicables.

4. Types de crédits

4.1 Crédit d'engagement

Un crédit d'engagement autorise l'autorité exécutive communale à procéder, pour l'objectif visé, à des engagements financiers jusqu'au montant fixé.

- 4.1.1 Un crédit d'ouvrage est un crédit d'engagement pour un seul objet, notamment pour:
 - a) les investissements et les subventions aux investissements dont l'exécution s'étend sur plusieurs périodes comptables
 - b) l'achat et le transfert de terrains dans le patrimoine administratif
 - c) l'octroi de subventions qui seront échues durant des exercices ultérieurs
 - d) des décisions portant sur des engagements conditionnels (cautionnements et garanties).
- 4.1.2 Si avant ou au cours de l'exécution d'un projet, il apparaît que le crédit d'ouvrage décidé est insuffisant, un crédit complémentaire doit être demandé avant la passation de nouveaux engagements.
- 4.1.3 Si la procédure citée sous chiffre 4.1.2 n'est pas possible sans conséquences dommageables pour la commune, l'autorité exécutive autorise un dépassement de crédit d'engagement et informe l'organe compétent des dépenses complémentaires attendues, dans les meilleurs délais.
- 4.1.4 Des crédits d'engagements sont décidés dans la règle sous forme de montants bruts. Un crédit net peut être demandé lorsque les subventions à recevoir sont connues de façon définitive quant à leur nature et à leur montant (ou lorsque le crédit est destiné à des prestations, fixées à l'avance, à des tiers).
- 4.1.5 Le mode de financement et les coûts ultérieurs d'exploitation doivent être commentés dans l'exposé des motifs concernant la décision d'investissement.
- 4.1.6 Un crédit d'engagement doit être bouclé immédiatement après la terminaison de l'ouvrage. Il est soumis à la même procédure d'examen et d'approbation que le compte annuel communal.
- 4.1.7 Un crédit d'engagement est périmé dès que le but est atteint, devenu sans objet ou lorsque son utilisation n'a pas encore commencé après un délai de 5 ans.

4.2 Crédit budgétaire

Un crédit budgétaire autorise l'autorité exécutive communale à utiliser, pour le but visé, un certain montant prévu dans le budget de l'année déterminante.

- 4.2.1 Si un crédit budgétaire ne suffit pas pour remplir la tâche prévue, un crédit supplémentaire doit être demandé.
- 4.2.2 Si la dépense ne supporte aucun délai, le pouvoir exécutif communal peut décider un dépassement de crédit. Aucun crédit supplémentaire n'est nécessaire pour les dépenses liées qui doivent être engagées jusqu'à la décision de l'assemblée élue ou de l'assemblée de commune ainsi que pour toute charge découlant, durant la même année, d'une recette correspondante. Les dépassements de crédit doivent être justifiés dans le compte annuel.

5. Plan financier

- 5.1 Le pouvoir exécutif communal établit périodiquement un plan financier à moyen terme.

- 5.2 Le plan financier contient notamment: a) une vue d'ensemble sur les charges et les revenus du compte de fonctionnement b) une récapitulation des investissements c) une estimation des besoins de financement et des données sur les possibilités de financement d) une vue d'ensemble sur l'évolution du patrimoine et de l'endettement.
- 5.3 Le plan financier doit être communiqué à l'assemblée élue voire à l'assemblée de commune.

6. Budget

- 6.1 Le budget du compte de fonctionnement est établi de telle façon que les charges soient couvertes par les revenus. Un excédent de charges ne peut être budgétisé que lorsqu'il est couvert par la fortune nette. Le compte de fonctionnement est équilibré à moyen terme.
- 6.2 Si l'excédent de charges budgétisé dépasse la fortune nette, il convient de proposer soit des modifications au budget, soit une augmentation du taux d'impôt. Un excédent de charges qui ne serait pas couvert par la fortune nette nécessite l'accord du département de l'intérieur.
- 6.3 Le budget est réparti selon la classification administrative ou selon les tâches, voire d'après le plan comptable général du compte administratif.
- 6.4 Le projet de budget comprend les postes du budget de l'année en cours et ceux du dernier compte bouclé. Des différences importantes par rapport au budget courant doivent être justifiées.
- 6.5 Le projet de budget fait l'objet d'un commentaire et contient dès tableaux statistiques appropriés.
- 6.6 Le projet de budget doit être soumis à l'organe compétent en temps voulu afin qu'il puisse être discuté et voté. Le budget et le taux d'impôt sont décidés dans une votation d'ensemble.
- 6.7 Si le budget n'est pas approuvé le 31 décembre de l'année précédente, l'autorité exécutive est autorisée à engager les dépenses nécessaires aux activités administratives.

7. Comptes

- 7.1 Le compte administratif a la même structure que le budget; il est soumis par analogie aux mêmes principes.
- 7.2 Le document établi comprend le compte administratif, le bilan avec une situation de la fortune, des dettes et de l'évolution des crédits d'engagements. Au résultat des comptes, il convient d'ajouter les transactions financières selon leur nature et les valeurs comptables compte tenu des amortissements appropriés.
- 7.3 Le compte administratif comprend les chiffres du budget et ceux des comptes de l'exercice précédent. Les différences importantes par rapport au budget doivent être justifiées. Les comptes sont commentés dans un rapport.
- 7.4 Les comptes doivent être soumis à l'autorité de surveillance cantonale dans le délai fixé.

8. Compétences financières des organes

- 8.1 L'Etat édicte des prescriptions sur:
- la structure et la classification des budgets et des comptes
 - la comptabilisation et le bouclage des crédits d'engagements
 - la garde des pièces comptables, des justificatifs et des titres
 - les amortissements et l'estimation des actifs et passifs
 - le placement des fonds communaux
 - l'enseignement et la formation continue du personnel comptable communal
 - la statistique des finances communales
 - l'administration des fondations.
- 8.2 L'autorité exécutive communale est notamment chargée, en matière financière, des tâches suivantes:

- a) propositions en matière de crédits et de comptes à l'organe compétent dont elle dépend (assemblée délibérante) ainsi que l'exécution des décisions
 - b) la surveillance immédiate de l'administration et du ménage de la commune y compris les établissements qui lui sont rattachés
 - c) le recours à l'emprunt pour financer les dépenses décidées
 - d) l'achat et la vente de terrains dans le cadre des compétences énoncées dans le règlement communal
 - e) le placement des fonds communaux.
- 8.3 La commission des finances examine le budget, les demandes de crédits d'engagement et de crédits supplémentaires ainsi que les comptes. Elle a accès à toutes les pièces nécessaires à son examen.

4. Extraits du plan comptable général

Bilan

1. Actif

Patrimoine financier

10 Disponibilités

Avoirs disponibles en tout temps, pouvant servir immédiatement comme moyens de paiement.

11 Avoirs

Avoirs fondés sur un droit à caractère public ou privé de la collectivité envers d'autres collectivités publiques ou des privés. Il s'agit de créances qui sont, par nature, réalisables à court terme et convertibles, suivant leurs échéances, en moyens de paiement.

12 Placements

Placements du patrimoine financier. Ils peuvent être aliénés sans nuire à l'exécution des tâches publiques.

13 Actifs transitoires

Revenus connus concernant l'exercice en cours à encaisser lors de l'exercice suivant et dépenses faites pendant l'exercice en cours mais concernant l'exercice suivant.

Il s'agit de comptes correctifs qui sont établis avant la clôture de l'exercice en cours et qui doivent être balancés au début de l'exercice suivant.

Patrimoine administratif

14 Investissements

Valeur comptable des biens non réalisables nécessaires à l'exécution des tâches publiques (prix d'acquisition ou de revient diminué des amortissements).

15 Prêts et participations permanentes

Prêts et participations nécessaires à l'exécution des tâches publiques. Les participations donnent à la collectivité le droit de prendre part aux décisions.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

16 Subventions d'investissements

Subventions accordées par la collectivité à des tiers pour des investissements que la collectivité désire promouvoir. Elles sont portées à l'actif.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

17 Autres dépenses à amortir

Autres dépenses destinées à l'exécution de tâches publiques portées à l'actif.

Financements spéciaux

18 Avances aux financements spéciaux

On parle de financement spécial.. lorsque, sur la base de dispositions légales ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification institutionnelle, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif à ce financement spécial. Dans le cas où les revenus/recettes affectés sont insuffisants pour couvrir, au cours de la période comptable, les charges/dépenses relatives au financement spécial, l'excédent des charges doit être couvert soit par la diminution des excédents de revenus antérieurs, soit par une avance de la collectivité (comptes 18), soit, le cas échéant, par ces deux solutions simultanément (voir aussi les chapitres 28, 38 et 48 - exemples comptables: 7^e partie, chiffre 5).

Découvert

19 Découvert

Le troisième degré de la clôture du compte des investissements (rubrique 912) aboutit à la variation de la fortune nette. Ce résultat est reporté au bilan. S'il s'agit d'une diminution de fortune, il convient de réduire le poste correspondant au bilan (chapitre 29). Au cas où cette diminution est supérieure à la fortune existant au début de la période, la différence est à enregistrer dans le présent chapitre 19. Reste le cas où le bilan comportait un découvert en début de période. Ce découvert sera alors augmenté de l'excédent de charges ou diminué de l'excédent de revenus de l'exercice.

Pour mémoire

Engagements conditionnels

Ces engagements doivent figurer au bilan sans pour autant y être comptabilisés. Il s'agit d'engagements de la collectivité en faveur de tiers, dont l'exécution n'intervient que sous certaines conditions. Le montant maximal et la nature de ces engagements sont fixés d'avance (cautions, garanties de déficit).

Plan comptable général des collectivités publiques

Bilan		Compte de fonctionnement		Compte des investissements		Clôture	
1 Actif	2 Passif	3 Charges	4 Revenus	5 Dépenses	6 Recettes	9 Clôture	
Patrimoine financier	Engagements	30 Charges de personnel	40 Impôts	50 Investissements propres	60 Transfert au patrimoine financier	90 Compte de fonctionnement	
10 Disponibilités	20 Engagements courants	300 Autorités, commissions et juges	400 Impôts sur le revenu et la fortune	500 Terrains non bâtis	600 Terrains non bâtis	91 Compte des investissements	
100 Caisse	200 Créanciers	301 Personnel administratif et d'exploitation	401 Impôts sur le bénéfice et le capital	501 Ouvrages de génie civil	601 Ouvrages de génie civil	910 Investissement net	911 Financement
101 Chèques postaux	201 Dépôts	302 Personnel enseignant	402 Impôts fonciers	503 Terrains bâtis	603 Terrains bâtis	912 Variation de fortune nette	
102 Banques	202 Réserves de crise	303 Assurances sociales	403 Impôts sur les gains en capital	505 Forêts	605 Forêts		
11 Avoirs	203 Dédommagements à des collectivités publiques	304 Caisses de pensions et de prévoyance	404 Droits de mutation et de timbre	506 Mobilier, machines, véhicules	606 Mobilier, machines, véhicules		
110 Accréditifs	204 Subventions à verser	305 Assurance-maladie et accidents	405 Impôts sur les successions et les donations	507 Marchandises et approvisionnementnements	607 Marchandises et approvisionnementnements		92 Bilan
111 Comptes courants	205 Subventions à redistribuer	306 Prestations en nature	406 Impôts sur la propriété et sur la dépense	509 Autres biens	609 Autres biens		920 Bilan d'ouverture
112 Impôts à encaisser	206 Comptes courants	307 Prestations aux retraités	407 Impôts sur la consommation	52 Prêts et participations permanentes	61 Contributions de tiers		921 Bilan de clôture
113 Dédommagements de collectivités publiques	208 Compte de liaison entre deux périodes comptables	308 Personnel temporaire	41 Patentes, concessions	521 Cantons	62 Remboursements de prêts et de participations permanentes		
114 Subventions de collectivités publiques	209 Autres engagements	309 Autres charges de personnel	42 Revenus des biens	522 Communes	621 Cantons		
115 Autres débiteurs	21 Dettes à court terme	31 Biens, services et marchandises	420 Banques	523 Propres établissements	622 Communes		
116 Avoirs à terme fixe	210 Banques	310 Fourniture de bureau, imprimés et matériel d'enseignement	421 Créances	524 Sociétés d'économie mixte	623 Propres établissements		
118 Compte de liaison entre deux périodes comptables	211 Collectivités publiques	311 Mobilier, machines, véhicules	422 Capital du patrimoine financier (sans les immeubles)	525 Institutions privées	624 Sociétés d'économie mixte		
119 Autres créances	212 Entreprises publiques autonomes	312 Eau, énergie, combustibles	423 Immeubles du patrimoine financier	526 Personnes physiques	625 Institutions privées		
12 Placements	213 Placements effectués par le personnel	313 Autres marchandises	424 Gains comptables sur les placements du patrimoine financier	527 Etranger	626 Personnes physiques		
120 Valeurs à revenu fixe	219 Autres dettes à court terme	314 Prestations de tiers pour l'entretien des immeubles	425 Prêts du patrimoine administratif	56 Subventions accordées	627 Etranger		
121 Actions et parts sociales	22 Dettes à moyen et long termes	315 Prestations de tiers pour l'entretien d'objets mobiliers	426 Participations permanentes du patrimoine administratif	560 Confédération	634 Facturation à des tiers		
122 Prêts	220 Emprunts hypothécaires	316 Loyers, fermages et redevances d'utilisation	427 Immeubles du patrimoine administratif	561 Cantons	631 Ouvrages de génie civil		
123 Immeubles	221 Reconnaissances de dettes	317 Dédommagements	429 Autres revenus	562 Communes	633 Terrains bâtis		
124 Mobilier, machines, véhicules	222 Bons de caisse	318 Honoraires et prestations de service	43 Contributions	563 Propres établissements	64 Remboursements de subventions accordées		
125 Marchandises et approvisionnementnements	223 Emprunts par obligations	319 Frais divers	430 Contributions de remplacement	564 Sociétés d'économie mixte	640 Confédération		
129 Autres placements	228 Dettes en monnaies étrangères	320 Intérêts passifs	431 Emoluments administratifs	565 Institutions privées	641 Cantons		
13 Actifs transitoires	229 Autres dettes à moyen et long termes	321 Dettes à court terme	432 Recettes hospitalières et d'établissements spécialisés, pensions	566 Personnes physiques	642 Communes		
130 Intérêts	23 Engagements envers des entités particulières	322 Dettes à moyen et long termes	433 Ecolages	567 Etranger	643 Propres établissements		
131 Loyers, fermages et redevances de droit de superficie	230 Propres établissements	323 Dettes envers des entités particulières	434 Autres redevances d'utilisation et prestations de service	57 Subventions redistribuées	644 Sociétés d'économie mixte		
132 Assurances	231 Caisses de pensions	324 Dettes envers des entités particulières	435 Ventes	570 Recettes	645 Institutions privées		
139 Autres comptes transitoires	232 Caisses d'épargne	329 Autres intérêts passifs	436 Dédommagements de tiers	571 Cantons	646 Personnes physiques		
Patrimoine administratif	233 Fonds et fondations	33 Amortissements	437 Amendes	572 Communes	668 Subventions acquises		
14 Investissements	234 Fonds destinés à couvrir les risques matériels non assurés	330 Patrimoine financier	438 Prestations effectuées par le personnel de la collectivité pour ses investissements complémentaires	573 Propres établissements	660 Confédération		
140 Terrains non bâtis	24 provisions	331 Patrimoine administratif - Amortissements ordinaires	439 Autres contributions	574 Sociétés d'économie mixte	661 Cantons		
141 Ouvrages de génie civil	240 Compte de fonctionnement	332 Patrimoine administratif - Amortissements complémentaires	44 Parts à des recettes et contributions sans affectation	575 Institutions privées	662 Communes		
143 Terrains bâtis	241 Compte des investissements	333 Découvert	440 Part à des recettes fédérales	576 Personnes physiques	663 Propres établissements		
145 Forêts	25 Passifs transitoires	34 Parts et contributions sans affectation	441 Part à des recettes cantonales	58 Autres dépenses à porter à l'actif	669 Autres subventions		
146 Mobilier, machines, véhicules	250 Intérêts	340 Parts de recettes destinées à des communes	442 Contributions cantonales	580 Expropriations	67 Subventions à redistribuer		
147 Marchandises et approvisionnementnements	251 Loyers, fermages et redevances de droit de superficie	341 Contributions à des communes	443 Contributions communales	59 Report au bilan	670 Confédération		
149 Autres biens	252 Assurances	35 Dédommagements à des collectivités publiques	444 Contributions cantonales	590 Recettes	671 Cantons		
15 Prêts et participations permanentes	259 Autres comptes transitoires	350 Confédération	445 Contributions communales	591 Amortissements	672 Communes		
151 Cantons	Financements spéciaux	351 Cantons	45 Dédommagements de collectivités publiques	60 Report au bilan	673 Propres établissements		
152 Communes	28 Engagements envers les financements spéciaux	352 Communes	450 Confédération	690 Dépenses	68 Reprise des amortissements		
153 Propres établissements	Fortune	36 Subventions accordées	451 Cantons		681 Patrimoine administratif - Amortissements ordinaires		
154 Sociétés d'économie mixte	29 Fortune nette	360 Confédération	452 Communes		682 Patrimoine administratif - Amortissements complémentaires		
155 Institutions privées		361 Cantons	46 Subventions acquises		683 Découvert		
156 Personnes physiques		362 Communes	460 Confédération		69 Report au bilan		
157 Etranger		363 Propres établissements	461 Cantons		690 Dépenses		
16 Subventions d'investissements		364 Sociétés d'économie mixte	462 Communes				
160 Confédération		365 Institutions privées	463 Propres établissements				
161 Cantons		366 Personnes physiques	469 Autres subventions				
162 Communes		367 Etranger	47 Subventions à redistribuer				
163 Propres investissements		37 Subventions redistribuées	470 Confédération				
164 Sociétés d'économie mixte		370 Confédération	471 Cantons				
165 Institutions privées		371 Cantons	472 Communes				
166 Personnes physiques		372 Communes	473 Propres établissements				
167 Etranger		373 Propres établissements	48 Prélèvements sur les financements spéciaux				
17 Autres dépenses à amortir		374 Sociétés d'économie mixte	49 Imputations internes				
170 Expropriations		375 Institutions privées					
Financements spéciaux		376 Personnes physiques					
18 Avances aux financements spéciaux		38 Attributions aux financements spéciaux					
Découvert		39 Imputations internes					
19 Découvert							

2. Passif

Engagements

20 Engagements courants

Engagements exigibles à court terme ou susceptibles de l'être, découlant notamment de livraisons, de prestations de tiers ou de l'alimentation de réserves de crise par l'économie privée.

21 Dettes à court terme

Comptes courants bancaires et emprunts à court terme contractés pour pallier une insuffisance temporaire de trésorerie.

22 Dettes à moyen et long termes

Dettes à moyen et à long termes destinées à financer les placements/ investissements des patrimoines financier et administratif.

23 Engagements envers des entités particulières

Engagements envers les propres établissements de la collectivité qui tiennent une comptabilité séparée, les caisses de pensions et d'épargne, les fondations avec ou sans personnalité juridique gérées par la collectivité ainsi qu'envers le fonds destiné à couvrir les risques non assurés.

24 Provisions

Les provisions concernent des engagements existants dont le montant n'est pas encore connu avec précision. Il est nécessaire de tenir compte de ces engagements dans la détermination des charges ou des dépenses à la fin d'une période comptable.

25 Passifs transitoires

Charges connues concernant l'exercice en cours, qui seront payées lors de l'exercice suivant et recettes encaissées pendant l'exercice en cours mais qui concernent l'exercice suivant. Il s'agit de comptes correctifs qui sont établis avant la clôture de l'exercice en cours et qui doivent être balancés au début de l'exercice suivant.

Financements spéciaux

28 Engagements envers les financements spéciaux

On parle de ..financement spécial.. lorsque, sur la base de dispositions légales ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification institutionnelle, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif à ce financement spécial. Dans le cas où les revenus/recettes affectés dépassent les charges/ dépenses du financement spécial au cours de la période comptable concernée, l'excédent de revenus doit être porté soit au crédit du compte ..Engagements envers les financements spéciaux.. (comptes 28), soit au crédit du compte «Avances aux financements spéciaux». Le cas échéant, ces deux solutions devront être pratiquées simultanément (voir aussi les chapitres 18, 38 et 48- exemples comptables: 7° partie, chiffre 5).

Capital

29 Fortune nette

Le troisième degré de la clôture du compte des investissements (rubrique 912) aboutit à la variation de la fortune nette. Ce résultat est reporté au bilan. S'il s'agit d'une augmentation de fortune, il convient de réduire le cas échéant le découvert (comptes 19). Au cas où le montant est supérieur au découvert existant au début de la période, la différence est à enregistrer dans les comptes 29. Reste le cas où le bilan comportait une fortune nette en début de période. La fortune sera alors augmentée de l'excédent de revenus ou diminuée de l'excédent de charges de l'exercice.

Pour mémoire

Engagements conditionnels

Ces engagements doivent figurer au bilan sans pour autant y être comptabilisés. Il s'agit d'engagements de la collectivité en faveur de tiers, dont l'exécution n'intervient que sous certaines conditions. Le montant maximal et la nature de ces engagements sont fixés d'avance (cautions, garanties de déficit).

Compte de fonctionnement

3. Charges

30 Charges de personnel

Charges salariales, assurances, recrutement, formation et information, avantages en nature, indemnités et primes en tous genres ayant trait aux autorités et au personnel dont le versement du salaire est assuré par la collectivité. Les allocations de renchérissement aux autorités et au personnel retraité, ainsi que la rémunération du personnel temporaire sont également considérées comme «Charges de personnel». En revanche, les dédommagements pour frais de déplacements professionnels des autorités et du personnel sont comptabilisés sous la rubrique 317 «Dédommagements».

31 Biens, services et marchandises

Consommation de biens et services pour la période comptable considérée. Pour des raisons pratiques, peuvent être considérées comme «consommation de biens et services» les dépenses d'investissement inférieures à 50 000 F par cas (voir sous 2e partie, chiffres 417 à 423). Figurent en outre dans ce chapitre, l'ensemble des prestations de service (telles que téléphone, taxes CCP, frais bancaires, travaux d'entretien, réparations, etc.) qui ne sont pas exécutées par le personnel.

32 Intérêts passifs

Intérêts passifs relatifs aux engagements.

33 Amortissements

Amortissements des avoirs et des placements du patrimoine financier ainsi que des éléments du patrimoine administratif.

34 Parts et contributions sans affectation

Part légale d'autres collectivités aux recettes particulières et autres contributions dont l'affectation est laissée au libre choix de la collectivité bénéficiaire.

35 Dédommagements à des collectivités publiques

Dédommagements à une collectivité publique qui se substitue partiellement ou en totalité dans l'exécution d'une tâche incombant à la propre collectivité. Le dédommagement est calculé en fonction du prix de revient.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'Imputation.

Les charges résultant de prestations effectuées par une collectivité publique, mais sans rapport avec l'exécution d'une tâche publique, doivent être traitées comme les prestations de tiers.

36 Subventions accordées

Subventions de fonctionnement accordées par la collectivité à des tiers. Elles sont octroyées sans contre-prestation directe. Les subventions à l'exploitation, les couvertures de déficit, de même que les contributions de péréquation horizontale entrent également dans ce chapitre.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

Les rétrocessions de subventions devenues sans objet sont à porter en déduction des charges, même si elles ont été accordées lors d'exercices précédents.

37 Subventions redistribuées

Subventions de fonctionnement provenant d'une collectivité et destinées à d'autres collectivités ou à des tiers. Les recettes correspondantes sont comptabilisées dans le chapitre 47. A la fin de la période comptable, les totaux des chapitres 37 et 47 doivent être égaux.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'Imputation.

38 Attributions aux financements spéciaux

On parle de «financement spécial» lorsque, sur la base de dispositions légales ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification institutionnelle, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif à ce financement spécial.

Dans le cas où, au cours de la période comptable, la charge relative au financement spécial est inférieure aux recettes affectées, l'excédent de recettes sera soit viré à un compte d'engagement ouvert à cet effet, soit porté en déduction totale ou partielle de l'avance faite par la collectivité. Cette écriture, destinée à égaliser les charges et revenus des financements spéciaux, intervient par le débit du compte de fonctionnement (compte 38) et le crédit du compte correspondant au bilan (no 18 et/ou 28) (voir aussi les chapitres 18, 28 et 48 - exemples comptables: 7^e partie, chiffre 5).

39 Imputations internes

Dans le cadre de la classification institutionnelle du compte de fonctionnement, des imputations internes sont effectuées entre les différentes subdivisions administratives. Les imputations internes sont portées au débit de ce chapitre. A la fin de la période comptable, ces sommes doivent correspondre à celles créditées au chapitre 49,

4. Revenus

40 Impôts

Impôts classés par nature (y compris amendes pour soustraction). Les répartitions d'impôts sont à porter en augmentation ou en diminution des revenus.

41 Patentes, concessions

Recettes des récales, monopoles, patentes et concessions.

42 Revenus des biens

Intérêts actifs, revenus des biens mobiliers et immobiliers des patrimoines financier et administratif, bénéfiques des établissements autonomes ou non.

43 Contributions

Revenus résultant des prestations et livraisons effectuées par la collectivité pour des tiers, ainsi que les recettes provenant des amendes, des dédommagements et des prestations effectuées par la collectivité pour ses propres investissements.

44 Parts à des recettes et contributions sans affectation

Part légale au produit de certaines contributions encaissées par d'autres collectivités publiques ainsi que subventions pour lesquelles aucune affectation n'est imposée.

Les parts aux recettes grevées d'affectation doivent figurer sous le chapitre «Subventions acquises».

Le principe du produit brut doit être respecté par la collectivité qui perçoit la contribution.

45 Dédommagements de collectivités publiques

Dédommagements versés par une collectivité tierce pour laquelle la propre collectivité se substitue partiellement ou totalement dans l'exécution d'une tâche. Le dédommagement est calculé en fonction du prix de revient.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui veut pour l'imputation.

Les revenus provenant de prestations effectuées pour une collectivité publique, mais sans rapport avec l'exécution d'une tâche publique, doivent être traités comme les prestations à des tiers (chapitre 43).

46 Subventions acquises

Subventions de fonctionnement acquises à la collectivité en vue d'une affectation déterminée. Elles sont accordées sur la base de dispositions légales.

47 Subventions à redistribuer

Subventions de fonctionnement provenant d'une collectivité et destinées à d'autres collectivités ou à des tiers. Les charges correspondantes sont

comptabilisées dans le chapitre 37. A la fin de la période comptable, les totaux des chapitres 37 et 47 doivent être égaux.

L'imputation comptable s'effectue en fonction de la provenance des subventions.

48 Prélèvements sur les financements spéciaux

On parle de «financement spécial», lorsque, sur la base de dispositions légales ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification institutionnelle, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif à ce financement spécial.

Dans le cas où, au cours de la période comptable, la charge relative au financement spécial est supérieure aux recettes affectées, l'excédent de charges sera couvert soit par prélèvement au compte d'engagement constitué par des excédents de recettes antérieures, soit par l'ouverture d'un compte d'avance. Cette écriture, destinée à égaliser les charges et revenus des financements spéciaux, intervient par le débit du compte correspondant du bilan (no 18 et/ou 28) et par le crédit du compte de fonctionnement (compte no 48) (voir aussi les chapitres 18, 28 et 38 exemples comptables: 7^e partie, chiffre 5).

49 Imputations Internes

Dans le cadre de la classification institutionnelle du compte de fonctionnement, des imputations internes sont effectuées entre les différentes subdivisions administratives. Les imputations internes sont portées au crédit de ce chapitre. A la fin de la période comptable, ces sommes doivent correspondre à celles débitées au chapitre 39.

Compte des Investissements

5. Dépenses

50 investissements propres

Dépenses d'investissement pour l'acquisition ou la création de biens nécessaires à l'exécution des tâches publiques. Ces dépenses seront portées à l'actif du bilan dans le patrimoine administratif (débit des rubriques 140 à 149 par le crédit de la rubrique 690). Pour des raisons pratiques, Il est autorisé de comptabiliser sous la rubrique 311 du compte de fonctionnement les dépenses d'investissement inférieures à 50000 F par cas (voir chiffres 417 à 423, 1^{er} partie).

52 Prêts et participations permanentes

Dépenses d'investissement pour des prêts et des participations nécessaires à l'exécution des tâches publiques. Ces dépenses sont portées à l'actif du bilan dans le patrimoine administratif (débit des rubriques 151 à 157 par le crédit de la rubrique 690).

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

56 Subventions accordées

Subventions d'investissement accordées par la collectivité à des tiers. Elles s'effectuent sans contre-prestation. Ces dépenses sont portées à l'actif du bilan dans le patrimoine administratif (débit des rubriques 160 à 167 par le crédit de la rubrique 690).

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

57 Subventions redistribuées

Subventions d'investissement provenant d'une collectivité et destinées à d'autres collectivités ou à des tiers. Les recettes correspondantes sont comptabilisées dans le chapitre 67. A la fin de la période comptable, les totaux des chapitres 57 et 67 doivent être égaux.

Les subventions reçues par la collectivité, mais qui n'auraient pas été redistribuées, doivent être inscrites dans les engagements courants (rubrique 205).

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

58 Autres dépenses à porter à l'actif

Autres dépenses d'investissement nécessaires à l'exécution de tâches publiques. Ces dépenses sont portées à l'actif du bilan dans le patrimoine administratif.

59 Report au bilan

Ensemble des recettes et amortissements du compte des investissements portés au bilan en diminution du patrimoine administratif.

Une exception concerne le chapitre 67 «Subventions à redistribuer» lequel est compensé par le chapitre 57 «Subventions redistribuées.. (voir précisions aux chapitres 57 et 67).

6. Recettes

60 Transferts au patrimoine financier

Transferts, à la valeur comptable, des biens du patrimoine administratif au patrimoine financier lorsque ceux-ci ne sont plus nécessaires à l'exécution de tâches publiques. L'éventuel gain comptable n'apparaît dès lors que dans le patrimoine financier (voir rubrique 424, ainsi que les exemples comptables 1, 2 et 4, 7^e partie).

61 Contributions de tiers

Contributions en relation avec les investissements de la collectivité. Elles sont estimées sur la base des avantages particuliers obtenus par des tiers. Leur montant ne doit pas dépasser celui de l'investissement.

62 Remboursements de prêts et de participations permanentes

Remboursements des prêts et participations qui ne sont plus nécessaires à l'exécution de tâches publiques.

63 Facturation à des tiers

Facturation des dépenses d'investissement effectuées dans le cadre de la réalisation de projets propres à la collectivité. Ces travaux sont effectués sur demande des bénéficiaires (privés ou collectivités publiques) et sont à leur charge.

64 Remboursement de subventions accordées

Rétrocession de subventions d'investissement à fonds perdu, dont le but n'est plus rempli.

66 Subventions acquises

Subventions d'investissement acquises à la collectivité en vue d'une affectation déterminée.

67 Subventions à redistribuer

Subventions d'investissement provenant d'une collectivité et destinées à d'autres collectivités ou à des tiers. Les charges correspondantes sont comptabilisées dans le chapitre 57. A la fin de la période comptable, les totaux des chapitres 57 et 67 doivent être égaux.

Lors de la classification des comptes selon les institutions, l'origine immédiate des subventions est seule déterminante.

68 Reprise des amortissements

Contrepartie des amortissements du patrimoine administratif enregistrée au débit du compte de fonctionnement (rubriques 331, 332, 333). Ces amortissements sont virés en fin d'année au compte de clôture du compte des investissements (financement). Augmentés ou diminués par le résultat du compte de fonctionnement, ils constituent l'autofinancement (voir exemple comptable no 8, 7^e partie).

69 Report au bilan

Ensemble des dépenses du compte des investissements portées au bilan en augmentation du patrimoine administratif.

Une exception concerne le chapitre 57 «Subventions redistribuées» lequel est compensé par le chapitre 67 «Subventions à redistribuer».

Clôture

9. Clôture

90 Compte de fonctionnement

Le solde des comptes de charges et de revenus est viré dans ce compte en vue de déterminer l'excédent de charges ou de revenus. Ce résultat est reporté dans le deuxième degré de la clôture du compte des investissements (compte 911 «Financement» (voir exemple no 7, 7^e partie).

91 Compte des investissements

La clôture du compte des investissements intervient en trois degrés qui déterminent l'investissement net (1^{er} degré), son financement (2^e degré) et la variation de la fortune nette ou du découvert (3^e degré) (voir exemple no 8, 7^e partie).

92 Bilan

Ce chapitre comprend l'ensemble des comptes de l'actif et du passif.

9.Extraits de la classification fonctionnelle

Classification fonctionnelle pour les cantons et les communes

Numérotation selon classification du modèle

0 Administration générale

- 1 Législatif et exécutif
 - 11 Législatif
 - 12 Exécutif
- 2 Administration générale
 - 20 Administration des finances et des contributions
 - 21 Administration de district
 - 029 Administration générale, divers
- 3 Prestations aux pensionnés
- 09 Tâches non ventilables

1 Sécurité publique

- 10 Protection juridique
 - 100 Cadastre, poids et mesures
 - 101 Justice, divers
- 11 Police
 - 110 Office de la circulation routière
 - 112 Police de la route
 - 113 Corps de police
 - 114 Sécurité du trafic aérien
 - 119 Autres tâches de police
- 12 Justice
- 13 Exécution des peines
 - 130 Pénitenciers
 - 139 Exécution des peines, divers
- 14 Police du feu
- 15 Défense nationale militaire
 - 150 Administration
 - 151 Instruction
 - 152 Matériel de guerre
- 16 Défense nationale civile
 - 160 Protection civile
 - 161 Autres tâches de défense nationale civile

2 Enseignement et formation

- 20 Jardins d'enfants
- 21 Ecoles publiques
 - 210 Ecoles primaires
 - 211 Ecoles secondaires, degré inférieur
 - 212 Ecoles secondaires, degré moyen
 - 213 Ecoles secondaires, degré supérieur
 - 214 Ecoles de musique
 - 215 Travaux manuels et enseignement ménager
 - 219 Dépenses non ventilables pour écoles publiques
- 22 Ecoles spécialisées
- 23 Formation professionnelle
 - 230 Formation en agriculture et en sylviculture
 - 231 Formation en Arts et métiers
 - 232 Formation commerciale

- 233 Formation sociale et paramédicale
- 239 Autre formation professionnelle
- 24 Formation des instituteurs
 - 240 Cycle inférieur
 - 241 Cycle supérieur
- 25 Ecoles de formation générale
 - 250 Ecoles de maturité
 - 259 Autres écoles de formation générale
- 26 Formation professionnelle supérieure
 - 260 Ecoles d'Ingénieurs
 - 261 Ecoles de sciences économiques
 - 262 Technicums agricoles
- 27 Etablissements universitaires et recherche
 - 270 Ecoles polytechniques fédérales
 - 271 Universités
 - 272 Recherche fondamentale
 - 273 Recherche appliquée
- 29 Autres tâches d'enseignement
 - 290 Administration
 - 291 Orientation professionnelle
 - 292 Formation des adultes

3 Encouragement à la culture

- 300 Bibliothèques
- 301 Musées
- 302 Théâtres, concerts
- 309 Autres tâches culturelles
- 31 Entretien des monuments et protection des sites
- 32 Mass media
- 33 Parcs publics et chemins pédestres
- 34 Sports
- 35 Autres loisirs
- 39 Eglises

4 Santé

- 40 Hôpitaux
- 41 Homes médicalisés
- 42 Cliniques psychiatriques
- 44 Soins ambulatoires
- 45 Prophylaxie, lutte contre les maladies
 - 450 Lutte contre les drogues
 - 459 Lutte contre les autres maladies
- 46 Service médical des écoles
- 47 Contrôle des denrées alimentaires
- 49 Autres dépenses de santé

5 Prévoyance sociale

- 50 Assurance-vieillesse et survivants
- 51 Assurance-Invalidité
- 52 Assurance-maladie
- 53 Autres assurances sociales
 - 530 Prestations complémentaires AVS
 - 531 Prestations complémentaires AI
 - 532 Assurance-chômage
 - 533 Caisse de compensation pour allocations familiales
 - 534 Assurance accidents
- 54 Protection de la jeunesse

- 55 Invalidité
- 56 Encouragement à la construction de logements
- 57 Homes pour personnes âgées
- 58 Assistance
 - 580 Assistance aux personnes âgées
 - 581 Aide aux indigents
 - 582 Office du travail
 - 583 Aide suisse à l'étranger
 - 589 Autres tâches d'assistance
- 59 Actions d'entraide
 - 590 Actions d'entraide dans le pays
 - 591 Actions d'entraide à l'étranger

6 Trafic

- 60 Routes nationales
- 61 Routes cantonales
- 62. Routes communales
 - 620 Réseau des routes communales
 - 621 Parkings
- 63. Routes privées
- 64. Chemins de fer fédéraux
- 65. Trafic régional
 - 650 Chemins de fer privés
 - 651 Entreprises de trafic local
 - 652 Transport en montagne
- 66. Navigation lacustre et fluviale
 - 660 Navigation intérieure
 - 661 Navigation sur le Rhin
- 67. Navigation aérienne
 - 670 Places d'aviation
 - 671 Sécurité aérienne
 - 679 Navigation aérienne, autres
- 68. Communications
- 69. Autres tâches relatives au trafic

7 Protection et aménagement de l'environnement

- 70 Approvisionnement en eau
- 71 Protection des eaux
- 72 Traitement des déchets
- 73 Abattoirs
- 74 Cimetières et crématoires
- 75 Correction des eaux
- 76 Lutte contre les avalanches
- 77 Protection de la nature
- 78 Protection de l'environnement, autres
 - 780 Toilettes publiques
 - 781 Incinération des dépouilles animales
 - 789 Lutte contre la pollution, autres
- 79 Aménagement
 - 790 Aménagement du territoire
 - 791 Plans de développement
 - 792 Construction de logements

8 Economie publique

- 80 Agriculture
 - 800 Administration
 - 801 Amélioration de l'exploitation

- 802 Cheptel
- 803 Lutte contre les épizooties
- 804 Production végétale
- 805 Mesures économiques en faveur de l'élevage
- 806 Mesures économiques en faveur des cultures
- 807 Versements compensatoires
- 808 Mesures sociales
- 81 Sylviculture
 - 810 Sylviculture en général
 - 811 Forêts cantonales
 - 812 Forêts communales
- 82 Chasse et pêche
- 83 Tourisme
- 84 Industrie, artisanat et commerce
- 85 Banques
- 86 Energie
 - 860 Electricité
 - 861 Gaz
 - 862 Chauffage à distance
 - 869 Autres énergies
- 87 Autres exploitations artisanales

9 Finances et Impôts

- 90 Impôts
- 91 Conventions fiscales
- 92 Péréquation financière
 - 921 Canton-Communes
 - 922 Communes-Canton
- 93 Quotes-parts aux recettes
 - 930 Parts des cantons aux recettes de la Confédération
 - 931 Parts des communes aux impôts cantonaux
 - 932 Parts des communes aux régales et patentes
 - 933 Parts des communes aux émoluments et droits cantonaux
 - 934 Parts de la Confédération aux taxes cantonales
- 94 Gérance de la fortune et des dettes
 - 940 Intérêts
 - 941 Frais d'émission
 - 942 Immeubles du patrimoine financier
 - 943 Domaines
- 99 Postes non ventilables

(Achévé d'imprimer en novembre 1982)



MANUEL DE COMPTABILITÉ PUBLIQUE (MCH 1)

Tome 2

Manuel de comptabilité publique

Tome 2

1. Avant propos - Résumé
 4. Plan comptable général des budgets publics
 - Définitions par nature
 5. Directives comptables par nature
 7. Exemples comptables
 8. Directives de consolidation
 - Hôpitaux -VESKA - Forêts
 9. Classification fonctionnelle
 - Catalogue détaillé par ordre alphabétique
 10. Modèle de présentation du compte administratif
-

édité par la Conférence des directeurs cantonaux des finances (Suisse)

Édition 1982

ÉDITIONS PAUL HAUPT BERNE

Ce manuel est l'édition en langue française du
«Handbuch des Rechnungswesens der öffentlichen Haushalte»,
Band 2, édition 1981

CIP-Kurztitelaufnahme der Deutschen Bibliothek

Manuel de comptabilité publique

éd. par la Conférence des Directeurs Cantonaux des Finances (Suisse).

Berne: Haupt

Dt. Ausg. u.d.T.: Handbuch des Rechnungswesens
der öffentlichen Haushalte

NE: Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren

T.2. - Ed. 1982.-1982.

ISBN 3-258-03192-4

Copyright © 1982 by Paul Haupt Berne

Printed in Switzerland

1. Avant-propos - Résumé

Avant-propos

En 1970, la Conférence des directeurs cantonaux des finances (ci-après la Conférence) chargea une commission - présidée par M. L. Weber, alors Conseiller d'Etat, chef du département des finances du canton d'Argovie d'élaborer un projet d'harmonisation de la comptabilité publique en Suisse. En juin 1973, la commission déposa son rapport. La Conférence soumit celui-ci à une préconsultation dont les résultats furent discutés par l'assemblée plénière extraordinaire en avril 1974. Avec quelques modifications, la Conférence accepta la conception élaborée en tant que «lignes directrices pour les travaux ultérieurs» et fixa les principes du nouveau modèle, à savoir:

- Définition uniforme du terme de dépense sur la base du seul critère de l'aliénabilité en vue de distinguer le patrimoine financier du patrimoine administratif;
- Subdivision du compte administratif en un compte de fonctionnement et un compte des investissements;
- Plan comptable uniforme;
- Harmonisation des principes de couverture en maintenant la possibilité de financements spéciaux (fonds).

Tandis que les travaux de la commission Weber avaient été limités à l'élaboration des principes d'un nouveau modèle de compte, une nouvelle commission fut chargée d'élaborer les diverses instructions techniques et les documents de référence. En novembre 1974, le comité de la Conférence mit en place cette commission technique - présidée par M. Ernst Buschor, chef de l'administration des finances du canton de Zurich - qui devait travailler dans le sens des décisions du 5 avril 1974.

Il s'avéra avant tout difficile de mettre au point une solution, pratique et satisfaisante du point de vue comptable, tenant compte de toutes les exigences possibles en la matière. En outre, les nombreuses relations existant entre le droit budgétaire, la comptabilité et la gestion financière ont impliqué l'élaboration d'un cadre juridique général. Dans ce but, la commission rédigea une loi-modèle sur les finances des cantons et des communes, concrétisant ainsi un souhait formulé à plusieurs reprises.

En septembre 1976, la commission remit son rapport à la Conférence qui décida une nouvelle préconsultation auprès des cantons, de la Confédération et des milieux intéressés. A la suite de cette procédure, le modèle proposé rencontra un large soutien. En s'inspirant des suggestions faites, la commission amenda son texte.

En date du 2 décembre 1977, la Conférence des directeurs cantonaux des finances approuva le recueil des principes du nouveau modèle de compte, dans le sens d'une recommandation aux cantons et aux communes en vue de son application. Les directives, qui sont parfois très détaillées, doivent être considérées comme des éléments de base pour l'introduction pratique du modèle et son application. La loi-modèle sur les finances doit servir de document de travail pour l'élaboration des lois budgétaires propres à chaque canton. La Conférence a de plus décidé la constitution d'un nouveau groupe de travail pour conseiller et coordonner, sur demande et en accord avec les organes compétents, les travaux d'introduction du nouveau modèle en se fondant sur des échanges d'expériences. Ce groupe devra aussi soumettre à la Conférence d'éventuels compléments au recueil sur la base des expériences pratiques et des questions qu'elle pourrait lui poser. Cette commission se compose comme suit:

D^f E. Buschor, Finanzverwaltung des Kantons Zürich (Présidence, dès 1970)
O. Bollhalder, Stadtbuchhaltung St. Gallen (dès 1974)

B. Borer, Gemeinderechnungswesen des Kantons Zürich (dès 1980)
F. Brignoni, Finanzdirektion der Stadt Bern (dès 1979)
K. Brönnimann, Finanzkontrolle des Kantons Bern (dès 1974)
C. Bugnon, Directeur des Finances de la ville de Neuchâtel (dès 1974)
G. Bürki, Finanzverwaltung der Stadt Köniz (1974-1979)
R. Fischer, Gemeinderechnungswesen des Kantons Zürich (1974-1977)
W. Jakob, Finanzkontrolle des Kantons St. Gallen (1978-1980)
D^f R. Jequier, Département des Finances du canton de Genève (dès 1970)
E. Kreis, Finanzverwaltung des Kantons Thurgau (dès 1974)
A. Locher, Finanzamt der Stadt St. Gallen (dès 1970)
M. Müller, Gemeindeinspektorat des Kantons Aargau (dès 1974)
E. Rondi, Segretarlo Dipartimento cantonale delle Finanze, Cantone del Ticino (dès 1974)
J.P. Salamin, Comptabilité de l'Etat du canton du Valais (dès 1974)
K. Schmid, Departementssekretariat des Kantons Luzern (1978/1979)
K. Stalder, Departementssekretariat des Kantons Luzern (dès 1980)
W. Thonney, Inspectorat des Finances de la ville de Lausanne (dès 1978)
K. Wyrsh, Finanzverwaltung des Kantons Uri (dès 1970)
De son côté, la commission remercie les autres collègues ayant collaboré dans les différents groupes de travail.

Cette deuxième édition du manuel est remaniée, notamment en ce qui concerne les communes. Toutefois, nous constatons avec satisfaction que la conception de base du nouveau modèle de comptabilité publique a tait ses preuves. Les compléments figurant ci-après apportent donc surtout des précisions et fournissent certains détails.

Le plan de cette deuxième édition se présente comme suit:

1. Avant-propos, résumé et lexique
2. Présentation du modèle de compte
3. Directives pour le droit budgétaire
4. Plan comptable général
5. Directives comptables par nature
6. Directives comptables par ordre alphabétique (édition allemande seulement)
7. Exemples comptables
8. Prescriptions de consolidation
9. Classification fonctionnelle
10. Modèle de présentation du compte administratif.

Le comité de la Conférence a approuvé le texte de cette deuxième édition du manuel de comptabilité publique en date du 2 juillet 1981. Il remercie les membres des commissions et plus particulièrement M. E. Buschor, pour son grand travail de conception. Il exprime aussi sa reconnaissance à MM. O. Bollhalder, R. Jequier, A. Locher et M. Müller, dont l'appui efficace a permis l'élaboration de ce modèle, ainsi que les fonctionnaires romands MM. Jequier (Genève), Cattin (Neuchâtel), Gay (Lausanne), Lehmann (Neuchâtel) et Thonney (Lausanne) pour la tâche délicate de traduction et d'adaptation en français de ce recueil.

Avec la deuxième édition de ce manuel qui tient compte des expériences faites, la Conférence dispose maintenant de l'instrument adéquat pour promouvoir une harmonisation comptable des budgets et des comptes dans les cantons et les communes, tâche réclamée depuis le siècle dernier et devenue, de plus en plus largement, un postulat des milieux politiques. Il est réjouissant de constater que ce nouveau modèle de comptabilité publique donne satisfaction aux collectivités qui l'appliquent.

La deuxième édition contient de nombreuses améliorations et des précisions pour les communes. La majorité des cantons sont, soit avancés dans l'introduction de ce modèle, soit l'appliquent déjà. D'autres ont commencé les travaux. Du côté

des communes, des progrès semblables sont enregistrés avec satisfaction. Dès lors, la Conférence contribue par cette réalisation à renforcer le fédéralisme coopératif et la collaboration intercantonale.

Conférence des directeurs cantonaux des finances

Le Président:

Lucerne, le 2 juillet 1981

C. Mugglin

Résumé

Historique

En Suisse, les efforts consentis en vue d'une harmonisation des comptes publics remontent au XIX^e siècle. En 1878 et 1892, la Société suisse de statistique essaya de formuler des exigences minimales dans ce domaine. Il en résulta de vives controverses entre les partisans de la comptabilité camérale allemande et ceux de la comptabilité en partie double. A la fin des années 40, pratiquement en même temps, et de manière assez semblable, plusieurs cantons ont introduit un plan comptable décimal pour leurs comptes ordinaire et extraordinaire. La Confédération, qui avait également tenu jusqu'en 1949 un compte ordinaire et un compte extraordinaire, passa au système du compte financier/compte des variations de fortune/compte général. Simultanément, l'Association des fonctionnaires des finances des collectivités et entreprises publiques élaborait un plan de comptes pour les communes. Ce modèle qui se rapproche pour l'essentiel du système comptable de l'économie privée (compte des résultats) influença le système comptable appliqué aux communes, dans plusieurs cantons. Jusque vers la moitié des années 60, les trois systèmes mentionnés ci-avant furent développés et améliorés en parallèle sans qu'un dialogue intercommunal et intercantonal s'instaurât sur la nécessité d'une meilleure coordination en matière comptable, en vue de disposer de données comparables pour la planification et d'améliorer les bases de la péréquation financière inter- et intra-cantonale. Or, l'imbrication croissante entre les collectivités publiques démontra, de façon accrue vers la fin des années 60, la nécessité d'une harmonisation comptable.

En 1970, la Conférence des directeurs cantonaux des finances (CDF) chargea une première commission d'experts - présidée par M. L. Weber, alors Conseiller d'Etat - d'établir un projet d'harmonisation des comptes publics. Elle livra en juin 1973 un rapport qui, après une préconsultation, servit de «lignes directrices pour les travaux ultérieurs... Comme la commission Weber avait traité uniquement de l'aspect conceptuel du sujet, une deuxième commission fut chargée d'élaborer les instructions nécessaires et des exemples pour l'introduction du modèle de compte. En novembre 1974, le comité de la Conférence des directeurs cantonaux des finances mit en place une commission technique de spécialistes des administrations cantonales et communales sous la présidence de M. E. Buschor, chef de l'administration des finances du canton de Zurich. Elle termina ses travaux en septembre 1976. En décembre 1977, la Conférence des directeurs cantonaux des finances approuva le modèle de compte en recommandant aux cantons et aux communes d'appliquer ce système. Cette décision implique l'utilisation de directives précisées dans ce manuel. En 1981, sur proposition de la Commission citée, la CDF a accepté la deuxième édition du manuel, complétée surtout à l'intention des communes et tenant compte des expériences positives déjà faites.

Situation de départ: Les modèles les plus utilisés

Contenu du compte administratif

Le nombre et le contenu des postes comptabilisés dans le compte administratif sont très différents d'une collectivité à l'autre. Alors que les hôpitaux, les écoles, les pénitenciers, les services industriels, les usines d'incinération, les abattoirs notamment, sont parfois compris dans le compte administratif de

certaines collectivités, dans d'autres, ces établissements disposent de leur propre comptabilité d'exploitation distincte de celle du compte administratif. De plus, il convient d'ajouter que des délimitations variables existant entre les deux patrimoines, administratif et financier, réduisent sensiblement les possibilités de comparaisons. Ces dernières nécessitent dès lors souvent d'importantes transpositions statistiques, délicates et difficiles, qui ne sont possibles que dans un cadre limité.

Comptes ordinaire et extraordinaire

La plupart des cantons et beaucoup de communes subdivisent le compte administratif en un compte ordinaire et un compte extraordinaire. Ce système est basé sur le principe que les dépenses financées définitivement - c'est-à-dire directement couvertes-par les recettes courantes (périodiques) figurent dans le compte ordinaire alors que les dépenses dont la couverture est postérieure ou préalable forment le compte extraordinaire. La nature des dépenses ne joue aucun rôle car le but principal de ce système réside dans la couverture directe des dépenses, soit l'autofinancement.

Certes, dans la plupart des cantons, il existe des délimitations plus ou moins fixes entre dépenses «ordinaires» et «extraordinaires». En général, la règle suivante est appliquée: les dépenses ayant le caractère d'investissements (investissements propres, subventions à des constructions ou à des communautés d'utilité publique qui dépassent par objet environ 10°/» du total des recettes fiscales, sont comptabilisées dans le compte extraordinaire. Cette répartition fluctue souvent en fonction de la situation financière.

Le mode d'enregistrement des subventions aux investissements de tiers est particulièrement différencié. Tandis que dans une partie des cantons, elles sont comptabilisées dans le compte ordinaire, dans d'autres- et surtout dans les communes-ces subventions figurent dans le compte extraordinaire.

L'inconvénient de ce système réside dans la comparabilité très limitée des résultats des comptes. On constate souvent une tendance à élargir ou à restreindre le domaine des dépenses extraordinaires, ce qui provoque parfois une «amélioration» ou une «détérioration. du résultat des comptes.

Le fait de s'appuyer sur un critère, variant selon la situation (pour la capacité d'autofinancement), limite nécessairement à long terme la comparabilité des données, non seulement pour la même collectivité, mais aussi pour les collectivités entre elles. Pour ces raisons, ce système du compte ordinaire/extraordinaire n'a pas été retenu.

Le compte administratif en tant que compte de résultats

Dans le système comptable communal de divers cantons, le compte administratif est tenu sous forme d'un compte de résultats. Ce modèle qui est conçu simplement se rapproche le plus possible de la comptabilité commerciale; il comprend un compte de résultats et un bilan. Les investissements et les autres dépenses ayant ce caractère sont, dans la règle, comptabilisés directement dans le bilan alors que les charges d'amortissement en découlant sont débitées au compte de résultats.

Dans la pratique, ce système est assez proche de celui du compte ordinaire et extraordinaire car, ici aussi, la notion d'investissement est souvent variable et interprétée selon la situation financière. La différence avec le système précité réside dans la renonciation à un compte extraordinaire, les postes correspondants étant comptabilisés directement dans le bilan.

Bien que ce système indique, dans le compte administratif, le taux de couverture, il présente de gros inconvénients car, pour les investissements comptabilisés dans le bilan, il n'est pas établi de budget. Les possibilités d'agir sur ce dernier sont donc limitées, particulièrement pour le pouvoir législatif. Le recours à l'emprunt pour remplir les tâches publiques n'apparaît pas dans la comptabilité, ni lors du budget, ni lors des comptes.

Compte financier/compte des variations de fortune/compte général

Dans ce système, développé par la Confédération, le compte financier montre la somme des encaissements et des paiements, effectués par ou à des tiers, pour

l'accomplissement des tâches publiques (crédits de paiement). Le compte des variations de la fortune comprend les postes de délimitation des exercices, qui sont nécessaires pour l'établissement du compte général, soit les mises à l'actif et au passif, les amortissements, les provisions, etc... Ces postes sont appelés «charges et revenus comptables».

Le compte général se compose à la fois des encaissements et des paiements du compte financier ainsi que des charges et des revenus comptables du compte des variations de la fortune. Le solde qui en résulte exprime la charge nette ou le revenu net qui modifie, au bilan, le découvert ou la fortune nette. Quant à son contenu et à l'objectif ainsi visé, ce solde est identique avec celui de l'excédent de charges ou de revenus du compte de résultats. Le point central de ce système comptable est la distinction entre les opérations de caisse et les opérations comptables.

Par rapport au compte de résultats, ce système a pour avantage le fait que tous les paiements, aussi bien pour le ménage courant que pour les investissements, sont budgétisés et enregistrés dans le compte financier. Comme les montants activés au bilan sont définis d'après la notion d'investissement, le taux de couverture du compte général a une base objective et constante.

Un compte de caisse, comme le compte financier le présente, a toutefois aussi des inconvénients. L'absence de données sur les prestations internes doit particulièrement être soulignée. En général, plus une administration est grande, plus les prestations internes sont fréquemment fournies par des offices centraux: informatique, imprimés, matériel, mobilier, chauffage, constructions, notamment. Ces offices fournissent presque exclusivement leurs prestations à l'administration dont ils dépendent. Dès lors, on peut dire que, de façon variable il est vrai, plus de 10% des paiements totaux à des tiers sont, dans la règle, imputables aux prestations fournies à titre interne; ces montants, souvent élevés, devraient être connus dans les comptes récapitulatifs comme instrument de la gestion et de la politique financière.

Compte de fonctionnement/compte de capital

Une étude objective et complète des possibilités implique aussi l'examen des propositions de solution figurant dans la littérature scientifique et la pratique financière d'autres pays, notamment européens. Cette comparaison offre de précieuses indications, quand bien même une reprise complète d'un modèle étranger déterminé n'est pas possible, vu la situation particulière de chaque pays des points de vue constitutionnel, historique et institutionnel.

Dans cette perspective, il est intéressant de noter que les Nations Unies, dans une recommandation sur la comptabilité publique, notamment pour les pays en voie de développement, font la constatation suivante: la majorité des Etats préfèrent une forme de système distinguant un «compte courant» et un «compte de capital» (voir ONU, Manuel de comptabilité publique, New-York, 1970, p. 51). Si l'on compare les diverses variétés de ce système en usage dans les différents pays, on constate une riche panoplie de variantes. Dans tous ces cas, cependant, il est caractéristique de noter que les dépenses de consommation et d'investissement et les recettes y relatives, forment chacune une partie du compte. Le critère déterminant pour subdiviser le compte administratif est donc la notion d'investissement.

Une étude plus minutieuse de ces solutions aboutit à la conclusion qu'une forme de ce modèle, adaptée aux conditions suisses, est aussi la plus adéquate pour les cantons et les communes. La planche no 1 le montre.

Par investissements, on entend les dépenses effectuées pour l'achat d'actifs administratifs. Ils doivent permettre de fournir des prestations nouvelles et accrues, sur plusieurs années (sous les angles quantitatif et qualitatif). Cette définition s'applique aussi aux subventions d'investissements, car elles permettent de créer des biens durables. Pour distinguer les deux parties du compte administratif, ce critère de base consommation/investissement présente les avantages suivants:

- **Adaptation aux collectivités de toute taille:** Comme le compte administratif consiste en deux comptes partiels se situant sur le même plan,

l'interprétation des résultats peut, selon les conditions économiques ou politiques existantes et l'importance de la collectivité, mettre l'accent sur le taux de couverture (compte de fonctionnement) ou sur les conditions de financement (compte des investissements). Ce modèle met donc l'accent aussi bien sur le taux de couverture que sur les modes de financement.

- **Développement du mode de penser selon les coûts:** Par l'emploi, surtout dans le compte de fonctionnement, des imputations internes entre offices, il existe un parallélisme étroit entre charge et coût. On peut donc renoncer, dans la plupart des cas, pour des raisons d'économie, à la tenue d'une comptabilité industrielle.
- **Orientation vers les décisions et la planification:** Les dépenses de consommation sont dans la règle les coûts annuels découlant des investissements. Cela vaut aussi et de façon non négligeable pour les subventions d'exploitation qui suivent souvent l'octroi de subventions d'investissements. La planification financière concerne déjà aujourd'hui essentiellement les investissements, leur préparation minutieuse, axée selon des priorités et l'adéquation des installations futures d'infrastructure avec les possibilités de financement. Cet aspect est mis en évidence dans la subdivision du compte administratif entre consommation et investissement.
- **Coordination avec les données économiques générales:** Dans la statistique économique, la distinction entre consommation et investissement est primordiale pour des raisons semblables. Le nouveau modèle de compte facilite une telle approche et permet de montrer les relations de complémentarité ou de substitution avec le secteur privé.
- **Adaptation au système comptable de l'économie privée:** Le compte d'exploitation de l'entreprise est conceptuellement identique au compte de fonctionnement. Son taux de couverture est comparable au profit (excédent de revenus) ou à la perte (excédent de charges) du compte d'exploitation et exprime la variation de la fortune nette.

Structure et principes du nouveau modèle de compte

Le modèle de compte représente un instrument de gestion qui doit fournir une série de données pour des décisions dans les domaines administratif et économique. Pour satisfaire ces exigences, le budget et les comptes doivent être structurés en conséquence et complétés par des statistiques et des analyses. Il convient, notamment, de connaître toutes les transactions financières par centre de responsabilité et par programme, d'intégrer le budget dans une planification à moyen terme, de disposer de chiffres sur les disponibilités de la trésorerie et les autres statistiques financières et de contrôler les crédits d'engagement. Les systèmes comptables actuels manquent spécialement d'instruments pour la planification et les décisions. Au moyen du compte administratif, ces carences peuvent être en grande partie comblées, car le compte de fonctionnement (consommation) est bien distinct des investissements. Les coûts de fonctionnement de ces derniers apparaissent ainsi clairement dans le compte de fonctionnement et la planification financière, ce qui représente une aide importante à la décision lors de l'appréciation de divers projets et de la fixation de priorités.

Le nouveau modèle comptable rend aussi possibles de larges comparaisons entre collectivités. Dans un Etat chargé de fournir de nombreuses prestations, l'administration publique doit recourir davantage aux principes de gestion propres à l'économie d'entreprise. La comptabilité doit dès lors servir à améliorer les contrôles de la rationalité de la gestion et particulièrement des coûts des prestations et de leur couverture. Les modes de procéder en vigueur jusqu'à maintenant ne donnent pas en général une image complète et claire de ces coûts. Le modèle comptable permet la prise en considération différenciée de tous

les principaux facteurs internes de charge et donne une vue d'ensemble des coûts et des revenus selon les unités administratives ou les tâches. Dès lors, le mode de penser en fonction des coûts pourra être développé dans l'administration publique.

De plus, le nouveau modèle de compte facilite et complète l'intégration des données du secteur public dans les statistiques économiques générales (comptabilité nationale, analyses des mouvements de la masse monétaire, par exemple).

La mise en œuvre du modèle de compte nécessite encore des précisions car, même à l'intérieur de certaines collectivités publiques, plusieurs secteurs peuvent s'opposer aussi bien quant à leurs objectifs différents qu'en fonction de leurs modes de comptabilisation particuliers. Ces domaines ne doivent donc pas seulement être cohérents entre eux mais être répartis pour former une structure comptable claire et compréhensible. Le nouveau modèle repose pour l'essentiel sur les 10 principes suivants:

1 Harmonisation du droit budgétaire cantonal et communal

Dans un Etat de droit, il est indispensable d'ancrer un système comptable sur une base juridique qui puisse sauvegarder, dans le temps et l'espace, l'harmonisation voulue. La comptabilité publique est directement touchée par des normes juridiques. Les droits budgétaires cantonaux et communaux qui font apparaître une grande variété de dispositions, reposent sur des lois qui ne concordent pas entre elles et qui révèlent des lacunes. Les directives de droit budgétaire proposent, pour toutes les collectivités, des principes harmonisés et conformes au modèle. En vue de faciliter l'introduction de la réforme, les directives élaborées peuvent être adaptées aux divers ordres juridiques cantonaux. Elles comprennent une loi-modèle pour le ménage cantonal et des thèses concordantes pour le droit budgétaire des communes. Ces deux textes sont accompagnés d'un seul commentaire afin que les cantons et les communes puissent adapter parallèlement leur législation.

Les directives comprennent des prescriptions sur la tenue de la comptabilité, l'élaboration du budget et des comptes, les tâches respectives des organes de l'administration des finances et du contrôle financier. Elles précisent les principes de la gestion financière (légalité, équilibre budgétaire, emploi ménager et judicieux des fonds, etc.) et de la comptabilité (universalité, produit brut, spécialité, échéance, etc.). Les expressions de «dépense nouvelle» et de «dépense liée» sont bien clarifiées car leur interprétation varie sensiblement dans les divers droits cantonaux et communaux. De plus, la mise en place d'un système de crédits d'engagement est recommandée. En outre, il convient de préciser la position du contrôle financier dont l'indépendance doit être renforcée, notamment en le déchargeant de tâches purement administratives- même s'il doit demeurer rattaché à un département-.

En résumé, la concordance entre les droits budgétaires cantonal et communal d'un même territoire est une condition importante de l'harmonisation de la comptabilité publique et de son bon fonctionnement.

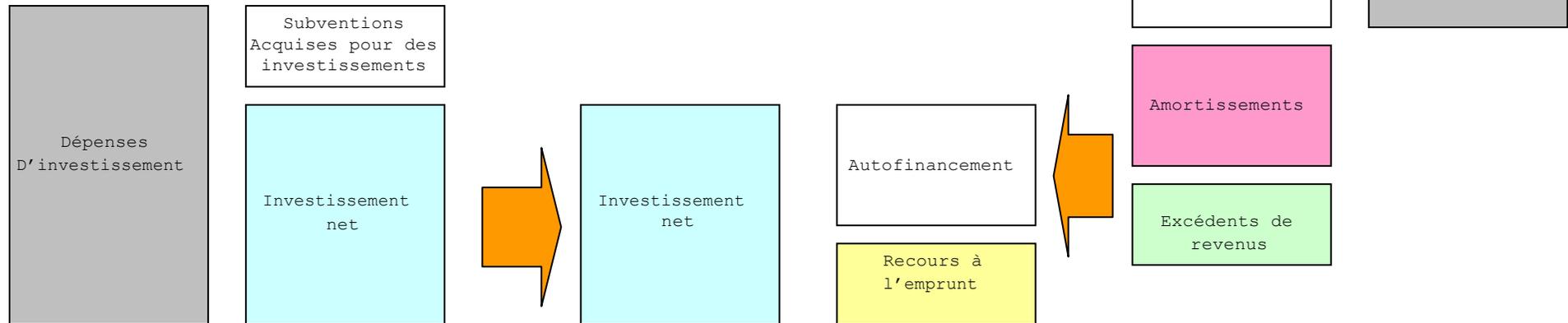
Planche no 1 : Présentation schématique du modèle de comptes

Compte d'investissement

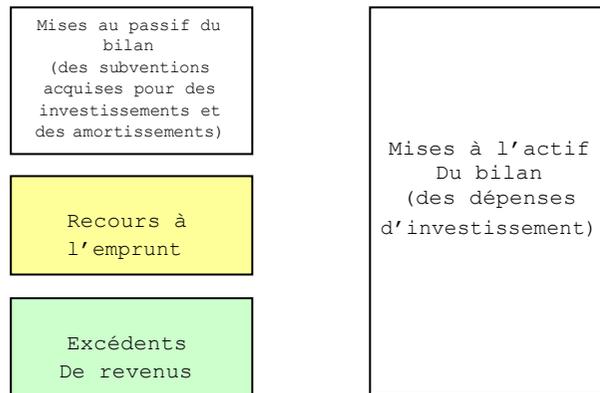
Compte de fonctionnement

1^{er} degré
Investissement net

2^{ème} degré
Financement



3^{ème} degré
Variations de la fortune nette



2. Définition uniforme de la dépense dans le compte administratif

En droit financier on entend par dépense, l'utilisation du patrimoine financier pour remplir des tâches d'utilité publique.

A côté du flux externe de capitaux (recettes et dépenses au sens de l'économie d'entreprise), il faut aussi tenir compte des opérations financières qui sont effectuées entre les divers secteurs comptables de la même collectivité (voir planche No 2); ils forment le flux interne de capitaux, qui n'est pas sans importance. Pour l'essentiel, les secteurs comptables ci-après sont tous liés entre eux par le canal de la trésorerie:

□ Compte administratif

- Patrimoine financier (disponibilités, placements) et service de la dette -
Compte des établissements et entreprises non-autonomes

- Caisses d'assurances avec ou sans la personnalité juridique, intégrées du
point de vue trésorerie

□ Fondations.

Comme il ressort de la définition du droit financier, les dépenses sont liées au concept du patrimoine financier. Dans la doctrine, la séparation entre patrimoines administratif et financier a donné lieu à des critiques et certains auteurs écartent même une telle distinction. Ces adversaires estiment qu'elle est en contradiction avec les caractéristiques d'un Etat social moderne, fournisseur de prestations, et sans signification du point de vue économique. Cette argumentation méconnaît cependant la signification financière, des points de vue politique et économique, de cette distinction. Des enquêtes de l'Union des villes suisses et de l'Association des communes suisses, il résulte que, dans la règle, 5 à 30% du territoire communal est en possession des communes, en grande partie sous forme de biens du patrimoine financier. Si l'on supprimait cette distinction entre les patrimoines financier et administratif, les terrains devraient être pratiquement affectés au second. Ainsi seul le crédit pour une réalisation, sur un terrain déjà propriété de la collectivité, serait demandé, ce qui ne permettrait plus, dans de tels cas, de connaître le coût total d'un projet. Le montant limite pour le référendum financier, facultatif ou obligatoire, serait aussi passé sous jambe. Dans l'intérêt de la connaissance des coûts effectifs et de la garantie des droits populaires, cette distinction doit être maintenue mais mérite d'être uniformisée afin que le référendum financier, en tant que protection du contribuable à l'égard des charges fiscales non désirées, garde sa pleine signification.

On regroupe dans le patrimoine financier tous les biens dont la collectivité peut disposer selon les principes commerciaux. Le critère d'aliénabilité est déterminant. Des biens sont réalisables (patrimoine financier) quand ils sont cessibles sans porter atteinte à un engagement légal de droit public, c'est-à-dire sans nuire à l'accomplissement de tâches publiques.

Le patrimoine administratif comprend tous les actifs qui servent à remplir les tâches administratives fixées dans la législation. Le patrimoine administratif est caractérisé par une affectation durable pour un but prévu par le droit public.

A la différence du droit financier en usage, l'expression de «patrimoine administratif» est interprétée ici dans un sens large. Que les biens soient utilisés par l'administration proprement dite (bâtiments administratifs, hôpitaux, écoles, etc.) ou par le public (routes, ponts, etc.), cela ne joue aucun rôle; seul est déterminant le fait que les dépenses ainsi effectuées servent à créer des biens pour une utilisation future y compris les subventions aux investissements.

3. Subdivision du compte administratif en un compte de fonctionnement et un compte des investissements

Tandis que le compte de fonctionnement est conçu pratiquement comme un compte de résultats, le compte des investissements s'écarte de la comptabilité commerciale dans ce sens que les opérations ne sont plus passées directement dans le bilan mais sont regroupées dans un compte propre. C'est seulement dans une deuxième

étape que les dépenses et les recettes du compte des investissements sont portées à l'actif ou au passif du bilan.

Le compte des investissements est bouclé en trois étapes. Dans le premier degré, les dépenses d'investissements sont soldées par rapport aux subventions de tiers; il en résulte l'investissement net, soit les dépenses à couvrir par les ressources propres de la collectivité. Ce solde donne, sous l'angle économique et financier, d'importantes informations sur les subventions d'investissement reçues, fixées de manière différenciée selon la péréquation financière.

Le deuxième degré de la clôture du compte des investissements confronte l'investissement net avec les amortissements et un éventuel excédent de revenus, soit l'autofinancement. Le solde fait apparaître le financement par l'emprunt des tâches publiques ou les moyens, résultant du compte administratif, à disposition pour le remboursement de dettes, voire pour effectuer des placements. Ce chiffre ne donne pas la situation globale de trésorerie mais seulement celle résultant de l'activité administrative (voir planche No 1).

Dans le troisième degré, le compte administratif est finalement bouclé et le bilan établi.

4. Plan comptable général des comptes publics

Le plan comptable général est une des parties essentielles du nouveau modèle; il représente une version du plan comptable usuel en Suisse, mais adaptée aux besoins spécifiques du secteur public. Il comprend les sept classes de comptes ci-après:

Bilan	1 Actifs
	2 Passifs
Compte de fonctionnement	3 Charges
	4 Revenus
Compte des investissements	5 Dépenses
	6 Recettes
Clôture	9 Clôture

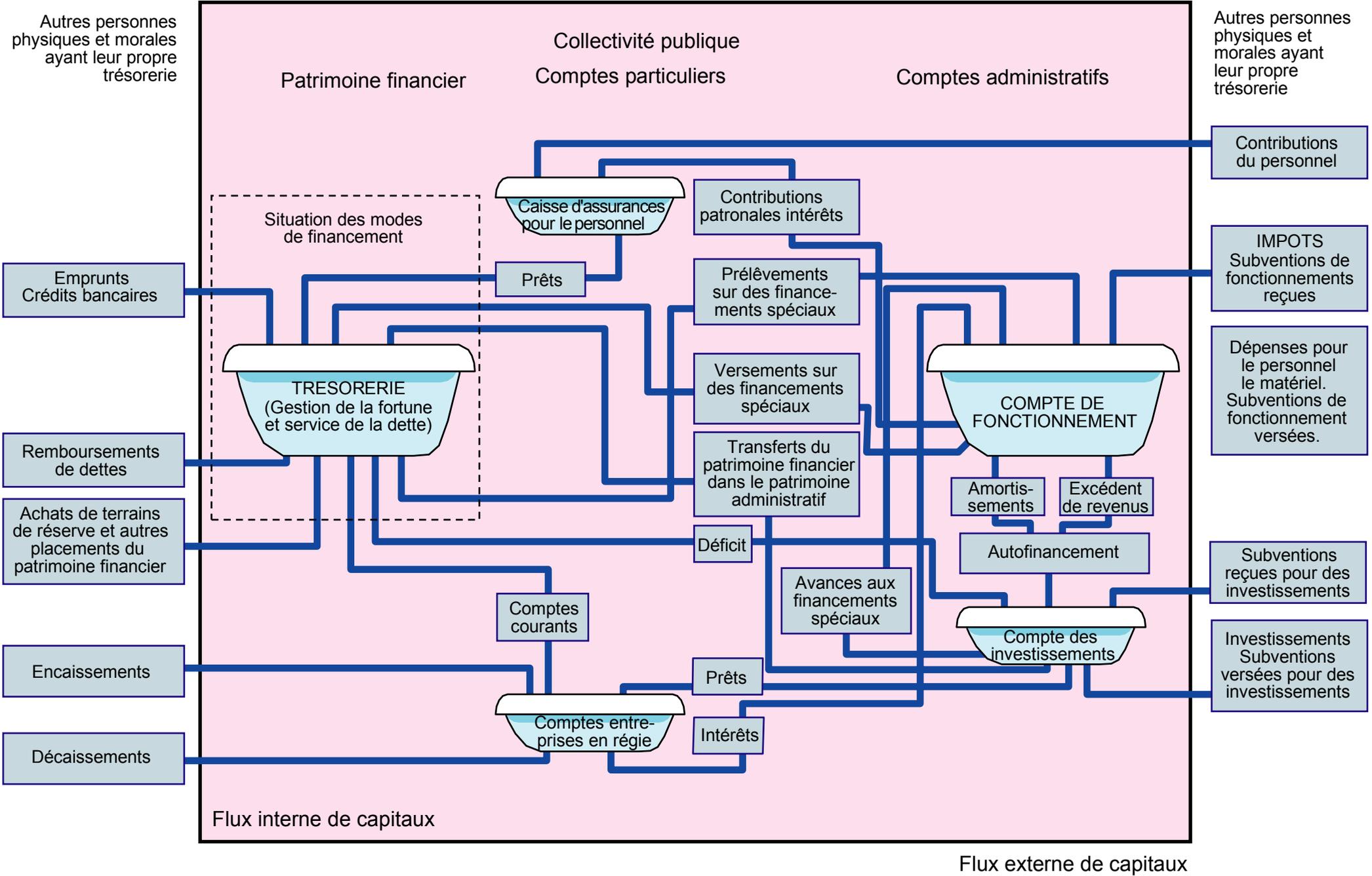
Les classes de comptes sont subdivisées selon les critères financiers et économiques en groupes de comptes (ou chapitres) à deux positions et en comptes (3 positions). Une numérotation à trois positions des comptes permet de venir à bout de nombreux besoins d'ordre pratique, pour l'économie et la statistique financières.

5. Harmonisation des principes de couverture et financements spéciaux

Les principes de couverture décrivent les règles selon lesquelles les charges sont imputables aux divers exercices comptables. Du point de vue de l'économie et de la politique financières, ils revêtent une triple importance:

- assurer un autofinancement approprié pour les investissements en vue d'éviter un endettement élevé;
- permettre la comparaison des taux de couverture des dépenses;
- stimuler le mode de penser selon les coûts et les comparaisons de prix (entre collectivités) grâce à la concordance possible, déjà citée, entre charge et coût.

Planche No 4: Les flux de capitaux dans le modèle de comptes



Pour des raisons pratiques, il est apparu que la méthode d'amortissement selon la valeur comptable résiduelle convenait le mieux. Cette méthode qui présente l'avantage d'éviter des cartothèques volumineuses et la tenue de fichiers selon les divers types de biens, est dès lors sensiblement simplifiée. Du point de vue de la politique financière, les amortissements opérés sur la valeur comptable résiduelle sont aussi préférables: avec cette méthode, la charge d'amortissement s'accroît dans une mesure particulièrement sensible dès la réalisation d'un projet; ainsi, l'obligation de couvrir les dépenses peut exercer des effets immédiats sur le taux de l'impôt.

Sur la base de calculs considérables, un taux minimum d'amortissement de 10% (en moyenne pondérée) s'est avéré adéquat. Les fluctuations usuelles des recettes et des dépenses, se produisant dans les collectivités moyennes et grandes, sont ainsi suffisamment régulées, tout en permettant d'atteindre un taux d'autofinancement des investissements de 50 à 70%. L'endettement du secteur public se maintient dès lors dans un cadre économiquement supportable. Spécialement en période de haute conjoncture, il est possible de budgétiser des amortissements supplémentaires qui peuvent servir au remboursement des dettes; ils sont à prévoir dans le budget.

De plus, l'amortissement d'éventuels excédents de charges du compte de fonctionnement est recommandé. En renonçant à une telle opération, on masquerait, de façon indéniable, le fait que cette résorption représente une tâche nécessaire. Cependant, cet amortissement ne doit pas se réduire à une opération comptable sans consistance, conduisant à un nouvel excédent de charges. Finalement, soulignons que la création de réserves (affectées) à partir d'excédents de revenus, n'est pas autorisée car la fortune nette doit servir de réserve générale pour des excédents futurs de charges.

Dans le cadre des principes de couverture, il faut aussi régler la question des financements spéciaux que l'on appelle souvent «fonds fictifs». Le terme de fonds doit être évité car il a plusieurs contenus dans la pratique financière. L'étendue du concept va des sommes accumulées dans le cadre des financements spéciaux (par exemple l'impôt sur les véhicules à moteur pour la construction des routes) jusqu'aux fondations, soit les capitaux autonomes, administrés par la collectivité pour un but déterminé. La réforme du régime des fonds contribue principalement à accroître la transparence de la comptabilité publique, car aujourd'hui encore, sous le même terme, différentes formes de biens et de dettes sont inventoriées.

Dans le nouveau modèle, sous financements spéciaux, on entend l'affectation complète ou partielle de recettes déterminées à des tâches particulières (recettes à affectation spéciale). Les financements spéciaux ne sont créés en principe que dans des secteurs où il existe, entre la tâche à remplir et les versements directement obtenus des bénéficiaires, un lien de causalité (par exemple, taxes de stationnement-parcages).

Dans les autres cas, il convient d'éviter de tels financements car il est à craindre que des tâches soient accomplies d'après le flux probable des suppléments de recettes escomptés et non selon un ordre de priorité approprié. Les financements spéciaux doivent reposer sur une base légale particulière ou un support juridiquement équivalent qui fixe les versements et les prélèvements selon des critères clairs, identiques pour le budget et les comptes.

Les fondations et les legs sont traités de façon distincte dans le modèle. Le bilan ne contient que les avoirs ou les engagements de la collectivité à leur égard.

6. Classification des comptes de fonctionnement et des investissements par services et par natures

Les centres de décision et de responsabilité doivent être clairement définis si l'on veut assurer l'évaluation, le vote et le contrôle des crédits dans un régime comptable. Comme la structure institutionnelle d'une collectivité doit tendre en premier lieu à satisfaire ses besoins économiques et politiques spécifiques - cela est fonction de la grandeur de l'administration - son unification n'est pas un objectif du modèle de compte. Ce dernier comprend donc une classification double des comptes de fonctionnement et des investissements

par centre de charges (classification organique) et selon la nature des opérations financières (plan comptable général à trois positions). Une statistique établie d'après les objectifs ou les tâches (classification fonctionnelle) complète les ventilations. Pour les communes (à l'exclusion des grandes villes), les deux premières positions de la classification fonctionnelle peuvent servir de classification organique.

7. Stimulation du mode de penser en fonction des coûts par le moyen des Imputations Internes des charges et des revenus

En vue d'accroître la transparence des coûts d'un service ou d'une tâche, le modèle de compte prend aussi en considération les prestations internes échangées entre unités administratives. En imputant ainsi la charge totale et le revenu global d'un service ou d'une fonction, on obtient une meilleure connaissance du coût, de l'emploi judicieux et ménager des fonds sans omettre celle du degré d'autofinancement de divers services ou tâches. Les imputations internes sont recommandées pour autant qu'elles fournissent des précisions comptables à l'égard de tiers, sur les charges et les revenus de financements spéciaux et sur la bonne exécution des tâches. Il est possible d'imputer les intérêts, les amortissements, les charges sociales et d'autres facteurs internes d'importance.

8. Consolidation des comptabilités financières propres à certaines exploitations avec le compte administratif

Divers services publics disposent, en lieu et place d'un compte administratif, d'une comptabilité financière spécifique à leur branche, représentant souvent une étape préalable à une comptabilité analytique (par exemple, hôpitaux, forêts, transports). Afin de connaître l'ensemble des dépenses et des recettes d'une collectivité, il est indiqué de consolider les chiffres d'affaires de ces établissements indépendants avec ceux du compte administratif. Dès lors, il convient d'établir des prescriptions de consolidation pour les plus importants plans comptables et pour les statistiques spéciales en usage dans les administrations publiques. De telles directives existent pour le plan comptable VESKA (hôpitaux) et pour la statistique forestière suisse, alors que d'autres devront encore être élaborées (universités, transports).

9. Situation statistique des modes de financement

Des opérations financières importantes sont effectuées en dehors du compte administratif. Dès lors, il convient de regrouper, dans une situation des modes de financement uniforme et complète, toutes les opérations financières sur la base d'un compte des flux de capitaux. Ainsi, sous une forme condensée, apparaissent toutes les provenances et tous les emplois des moyens financiers d'une collectivité.

10. Classification statistique du compte administratif d'après les tâches (classification fonctionnelle)

Dans l'intérêt de la clarté budgétaire ou pour l'établissement de la statistique financière suisse, une classification selon les tâches complète la classification organique. Celle-là peut aussi être utilisée à la place de celle-ci par les communes de moins de 25 000 habitants.

Conclusion

La large diffusion du manuel (1^{re} édition) est une preuve que l'harmonisation des comptabilités publiques progresse. De nombreuses collectivités ont entrepris l'introduction du système ou l'ont déjà terminée. Toutefois, pour assurer le plein succès de la réforme, de grands efforts sur les plans politique et administratif sont encore nécessaires. Cependant, ce modèle permet de disposer d'un instrument améliorant la transparence budgétaire, la qualité de la gestion par la mise à disposition d'informations nouvelles plus précises pour les pouvoirs politiques et l'administration, sans oublier des données comparables d'une collectivité à l'autre. Ainsi, de plus en plus, des systèmes comptables encore fortement imprégnés des vieilles règles camérales sont remplacés par un système orienté vers la comptabilité commerciale tenant compte des besoins

actuels de l'économie publique qui doit gérer rationnellement les moyens mis à sa disposition.

4. Plan comptable général¹

Bilan

1 Actif

Patrimoine financier

10 Disponibilités

Avoirs disponibles en tout temps, pouvant servir immédiatement comme moyens de paiement.

100 Caisse

101 Chèques postaux

102 Banques

11 Avoirs

Avoirs fondés sur un droit à caractère public ou privé de la collectivité envers d'autres collectivités publiques ou des privés. Il s'agit de créances qui sont, par nature, réalisables à court terme et convertibles, suivant leurs échéances, en moyens de paiement.

110 Accréditifs

Comptes ouverts à des subdivisions administratives de la collectivité ou à des tiers pour leur permettre de faire face provisoirement à leurs dépenses. Après contrôle, le solde de ces comptes est porté dans le compte administratif.

111 Comptes courants

Créances résultant d'opérations réciproques de règlement (sans les banques).

112 Impôts à encaisser

Impôts non encore recouverts à la fin de la période comptable (Principe de l'échéance).

113 Dédommagements de collectivités publiques

Dédommagements de collectivités publiques à encaisser. La contrepartie intervient dans le chapitre 45 «Dédommagements de collectivités publiques».

114 Subventions de collectivités publiques

Subventions à recevoir des collectivités publiques. La contrepartie apparaît au chapitre 46 «Subventions acquises».

115 Autres débiteurs

Autres créances ne figurant pas sous les rubriques 110 à 114. Les contreparties apparaissent dans les chapitres 41, 42 et 43 (Revenus du compte de fonctionnement).

116 Avoirs à terme fixe

¹ Les parties 1, 2 et 3 font l'objet du tome 1.

Capitaux à court terme (moins de trois ans).

118 Compte de liaison entre deux périodes comptables

Délimitation des dettes et des créances entre l'ancien et le nouvel exercice comptable (Exemple comptable: 7ème partie, chiffre 6).

119 Autres créances

Créances ne figurant pas sous les rubriques 110 à 118.

12 Placements

Placements du patrimoine financier. Ils peuvent être aliénés sans nuire à l'exécution des tâches publiques.

120 Valeurs à revenu fixe

Valeurs portant en principe un intérêt déterminé.

121 Actions et parts sociales

Placements à revenus variables n'ayant pas le caractère de participation permanente (participations permanentes: voir sous patrimoine administratif).

122 Prêts

Prêts en tant que placement de capitaux ou prêts au personnel de la collectivité (autres prêts: voir sous patrimoine administratif).

123 Immeubles

Biens immobiliers acquis par la collectivité à titre de placement de fonds ou, dans le cadre de sa politique immobilière, en vue d'une mise en réserve, d'échanges ou de reventes (encouragement à la construction de logements, d'implantations industrielles). On comptabilise aussi sous cette rubrique les biens immobiliers du patrimoine administratif qui ne sont plus nécessaires à l'exécution de tâches publiques (voir aussi les définitions des rubriques 424 et 427 et les exemples comptables 1 à 4, 7ème partie).

124 Mobilier, machines, véhicules

Biens mobiliers qui ne sont pas affectés à l'exécution de tâches publiques.

125 Marchandises et approvisionnements

Stocks dont la constitution et le maintien ne sont pas nécessaires à la collectivité. Les contreparties interviennent au débit ou au crédit des comptes de dépenses correspondants.

129 Autres placements

Placements du patrimoine financier ne figurant pas sous les rubriques 120 à 125.

13 Actifs transitoires

Revenus connus concernant l'exercice en cours à encaisser lors de l'exercice suivant et dépenses faites pendant l'exercice en cours mais concernant l'exercice suivant.

Il s'agit de comptes correctifs qui sont établis avant la clôture de l'exercice en cours et qui doivent être balancés au début de l'exercice suivant.

130 Intérêts

Compte correctif de résultat pour les intérêts actifs courus.

131 Loyers, fermages et redevances de droit de superficie

Compte correctif de résultat pour les loyers, les fermages et les redevances de droit de superficie qui sont payés d'avance par la collectivité en tant que locataire ou qui lui sont dus en tant que propriétaire mais qui ne sont pas encore encaissés.

132 Assurances

Compte correctif de résultat pour les primes d'assurances payées d'avance et les indemnités ou ristournes à recevoir.

139 Autres comptes transitoires

Compte correctif de résultat pour les autres charges payées d'avance et pour les autres revenus à percevoir.

Patrimoine administratif

14 Investissements

Valeur comptable des biens non réalisables nécessaires à l'exécution des tâches publiques (prix d'acquisition ou de revient diminué des amortissements).

140 Terrains non bâtis

Terrains non bâtis affectés à l'exécution de tâches publiques.

141 Ouvrages de génie civil

Infrastructures indispensables à l'exécution de tâches publiques.

143 Terrains bâtis

Terrains bâtis affectés à l'exécution de tâches publiques.

145 Forêts

Les forêts sont toujours incluses dans le patrimoine administratif.

146 Mobilier, machines, véhicules

Equipements scolaires, de bureau et d'exploitation nécessaires à l'exécution de tâches publiques.

147 Marchandises et approvisionnements

Stocks obligatoires et stocks nécessaires à l'exécution de tâches publiques.

149 Autres biens

Biens matériels nécessaires à l'exécution de tâches publiques qui ne figurent pas sous les rubriques 140 à 147.

15 Prêts et participations permanentes

Prêts et participations nécessaires à l'exécution de tâches publiques. Les participations donnent à la collectivité le droit de prendre part aux décisions.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

151 Cantons

Prêts et participations aux cantons et aux institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et

sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

152 Communes

Prêts et participations aux communes et aux établissements qu'elles financent en commun.

153 Propres établissements

Prêts et participations à des entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

154 Sociétés d'économie mixte

Prêts et participations à des établissements et à des sociétés d'économie mixte où les collectivités publiques détiennent la majorité du capital et où elles ont voix prépondérante dans la nomination des organes de direction.

155 Institutions privées

Prêts et participations à des entreprises et à des organismes dont le capital et/ou les organes sont totalement ou de manière prépondérante dominés par des privés.

156 Personnes physiques

Prêts à des personnes physiques résidant en Suisse et qui n'ont pas d'activité économique en rapport avec ces prêts (les prêts accordés aux propriétaires d'immeubles, locatifs ou commerciaux et aux exploitants agricoles doivent figurer sous la rubrique 155 «Institutions privées»).

157 Etranger

Prêts et participations à des personnes physiques ou morales dont la résidence ou le siège est à l'étranger, ainsi qu'aux organisations internationales dont le siège est en Suisse.

16 Subventions d'investissements

Subventions accordées par la collectivité à des tiers pour des investissements qu'elle désire promouvoir. Elles figurent donc à l'actif du bilan. Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

160 Confédération

Subventions d'investissements accordées à la Confédération et à ses établissements.

161 Cantons

Subventions d'investissements accordées aux cantons et aux institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

162 Communes

Subventions d'investissements accordées aux communes et aux établissements qu'elles financent en commun.

163 Propres établissements

Subventions d'investissements accordées à des entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

164 Sociétés d'économie mixte

Subventions d'investissements accordées à des établissements et à des sociétés d'économie mixte où les collectivités publiques détiennent la majorité du capital et où elles ont voix prépondérante dans la nomination des organes de direction.

165 Institutions privées

Subventions d'investissements accordées à des entreprises ou à des organismes suisses dont le capital et/ou les organes sont totalement ou de manière prépondérante dominés par des privés.

166 Personnes physiques

Subventions d'investissements accordées à des personnes physiques résidant en Suisse et qui n'ont pas d'activité économique en rapport avec ces subventions. (Les subventions accordées aux propriétaires d'immeubles, locatifs ou commerciaux, et aux exploitants agricoles doivent figurer sous la rubrique 165 «Institutions privées»).

167 Etranger

Subventions d'investissements accordées à des personnes physiques ou morales dont la résidence ou le siège est à l'étranger, ainsi qu'aux organisations internationales dont le siège est en Suisse.

17 Autres dépenses à amortir

Autres dépenses destinées à l'exécution de tâches publiques portées à l'actif.

170 Expropriations

Indemnités d'expropriation pour cause d'intérêt public.

Financements spéciaux

18 Avances aux financements spéciaux

On parle de «financement spécial», lorsque, sur la base de dispositions légales ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification institutionnelle, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif à ce financement spécial. Dans le cas où les revenus/recettes affectés sont insuffisants pour couvrir, au cours de la période comptable, les charges/dépenses relatives au financement spécial, l'excédent des charges doit être couvert soit par la diminution des excédents de revenus antérieurs, soit par une avance de la collectivité (comptes 18), soit, le cas échéant, par ces deux solutions simultanément. (Voir aussi les comptes 28, 38 et 48 exemples comptables: 7ème partie, chiffre 5).

Plan comptable général des collectivités publiques

Bilan		Compte de fonctionnement		Compte des investissements		Clôture	
1 Actif	2 Passif	3 Charges	4 Revenus	5 Dépenses	6 Recettes	9 Clôture	
Patrimoine financier	Engagements	30 Charges de personnel	40 Impôts	50 Investissements propres	60 Transfert au patrimoine financier	90 Compte de fonctionnement	
10 Disponibilités	20 Engagements courants	300 Autorités, commissions et juges	400 Impôts sur le revenu et la fortune	500 Terrains non bâtis	600 Terrains non bâtis	91 Compte des investissements	
100 Caisse	200 Créanciers	301 Personnel administratif et d'exploitation	401 Impôts sur le bénéfice et le capital	501 Ouvrages de génie civil	601 Ouvrages de génie civil	910 Investissement net	911 Financement
101 Chèques postaux	201 Dépôts	302 Personnel enseignant	402 Impôts fonciers	503 Terrains bâtis	603 Terrains bâtis	912 Variation de fortune nette	
102 Banques	202 Réserves de crise	303 Assurances sociales	403 Impôts sur les gains en capital	505 Forêts	605 Forêts		
11 Avoirs	203 Dédommagements à des collectivités publiques	304 Caisses de pensions et de prévoyance	404 Droits de mutation et de timbre	506 Mobilier, machines, véhicules	606 Mobilier, machines, véhicules		
110 Accréditifs	204 Subventions à verser	305 Assurance-maladie et accidents	405 Impôts sur les successions et les donations	507 Marchandises et approvisionnementnements	607 Marchandises et approvisionnementnements	92 Bilan	920 Bilan d'ouverture
111 Comptes courants	205 Subventions à redistribuer	306 Prestations en nature	406 Impôts sur la propriété et sur la dépense	509 Autres biens	609 Autres biens	921 Bilan de clôture	
112 Impôts à encaisser	206 Comptes courants	307 Prestations aux retraités	407 Impôts sur la consommation	52 Prêts et participations permanentes	61 Contributions de tiers		
113 Dédommagements de collectivités publiques	208 Compte de liaison entre deux périodes comptables	308 Personnel temporaire	41 Patentes, concessions	521 Cantons	62 Remboursements de prêts et de participations permanentes		
114 Subventions de collectivités publiques	209 Autres engagements	309 Autres charges de personnel	42 Revenus des biens	522 Communes	621 Cantons		
115 Autres débiteurs	21 Dettes à court terme	31 Biens, services et marchandises	420 Banques	523 Propres établissements	622 Communes		
116 Avoirs à terme fixe	210 Banques	310 Fourniture de bureau, imprimés et matériel d'enseignement	421 Créances	524 Sociétés d'économie mixte	623 Propres établissements		
118 Compte de liaison entre deux périodes comptables	211 Collectivités publiques	311 Mobilier, machines, véhicules	422 Capital du patrimoine financier (sans les immeubles)	525 Institutions privées	624 Sociétés d'économie mixte		
119 Autres créances	212 Entreprises publiques autonomes	312 Eau, énergie, combustibles	423 Immeubles du patrimoine financier	526 Personnes physiques	625 Institutions privées		
12 Placements	213 Placements effectués par le personnel	313 Autres marchandises	424 Gains comptables sur les placements du patrimoine financier	527 Etranger	626 Personnes physiques		
120 Valeurs à revenu fixe	219 Autres dettes à court terme	314 Prestations de tiers pour l'entretien des immeubles	425 Prêts du patrimoine administratif	56 Subventions accordées	627 Etranger		
121 Actions et parts sociales	22 Dettes à moyen et long termes	315 Prestations de tiers pour l'entretien d'objets mobiliers	426 Participations permanentes du patrimoine administratif	560 Confédération	634 Facturation à des tiers		
122 Prêts	220 Emprunts hypothécaires	316 Loyers, fermages et redevances d'utilisation	427 Immeubles du patrimoine administratif	561 Cantons	631 Ouvrages de génie civil		
123 Immeubles	221 Reconnaissances de dettes	317 Dédommagements	429 Autres revenus	562 Communes	633 Terrains bâtis		
124 Mobilier, machines, véhicules	222 Bons de caisse	318 Honoraires et prestations de service	43 Contributions	563 Propres établissements	64 Remboursements de subventions accordées		
125 Marchandises et approvisionnementnements	223 Emprunts par obligations	319 Frais divers	430 Contributions de remplacement	564 Sociétés d'économie mixte	640 Confédération		
129 Autres placements	228 Dettes en monnaies étrangères	320 Intérêts passifs	431 Emoluments administratifs	565 Institutions privées	641 Cantons		
13 Actifs transitoires	229 Autres dettes à moyen et long termes	321 Dettes à court terme	432 Recettes hospitalières et d'établissements spécialisés, pensions	566 Personnes physiques	642 Communes		
130 Intérêts	23 Engagements envers des entités particulières	322 Dettes à moyen et long termes	433 Ecolages	567 Etranger	643 Propres établissements		
131 Loyers, fermages et redevances de droit de superficie	230 Propres établissements	323 Dettes envers des entités particulières	434 Autres redevances d'utilisation et prestations de service	57 Subventions redistribuées	644 Sociétés d'économie mixte		
132 Assurances	231 Caisses de pensions	324 Dettes envers des entités particulières	435 Ventes	570 Confédération	645 Institutions privées		
139 Autres comptes transitoires	232 Caisses d'épargne	329 Autres intérêts passifs	436 Dédommagements de tiers	571 Cantons	646 Personnes physiques		
Patrimoine administratif	233 Fonds et fondations	33 Amortissements	437 Amendes	572 Communes	668 Subventions acquises		
14 Investissements	234 Fonds destinés à couvrir les risques matériels non assurés	330 Patrimoine financier	438 Prestations effectuées par le personnel de la collectivité pour ses investissements complémentaires	573 Propres établissements	660 Confédération		
140 Terrains non bâtis	24 provisions	331 Patrimoine administratif - Amortissements ordinaires	439 Autres contributions	574 Sociétés d'économie mixte	661 Cantons		
141 Ouvrages de génie civil	240 Compte de fonctionnement	332 Patrimoine administratif - Amortissements complémentaires	44 Parts à des recettes et contributions sans affectation	575 Institutions privées	662 Communes		
143 Terrains bâtis	241 Compte des investissements	333 Découvert	440 Part à des recettes fédérales	576 Personnes physiques	663 Propres établissements		
145 Forêts	25 Passifs transitoires	34 Parts et contributions sans affectation	441 Part à des recettes cantonales	58 Autres dépenses à porter à l'actif	669 Autres subventions		
146 Mobilier, machines, véhicules	250 Intérêts	340 Parts de recettes destinées à des communes	442 Contributions cantonales	580 Expropriations	67 Subventions à redistribuer		
147 Marchandises et approvisionnementnements	251 Loyers, fermages et redevances de droit de superficie	341 Contributions à des communes	443 Contributions communales	59 Report au bilan	670 Confédération		
149 Autres biens	252 Assurances	35 Dédommagements à des collectivités publiques	444 Contributions cantonales	590 Recettes	671 Cantons		
15 Prêts et participations permanentes	259 Autres comptes transitoires	350 Confédération	445 Contributions communales	591 Amortissements	672 Communes		
151 Cantons	Financements spéciaux	351 Cantons	45 Dédommagements de collectivités publiques	60 Report au bilan	673 Propres établissements		
152 Communes	28 Engagements envers les financements spéciaux	352 Communes	450 Confédération	690 Dépenses	68 Reprise des amortissements		
153 Propres établissements	Fortune	36 Subventions accordées	451 Cantons	681 Patrimoine administratif - Amortissements ordinaires	682 Patrimoine administratif - Amortissements complémentaires		
154 Sociétés d'économie mixte	29 Fortune nette	360 Confédération	452 Communes	683 Découvert	69 Report au bilan		
155 Institutions privées		361 Cantons	46 Subventions acquises	69 Report au bilan	690 Dépenses		
156 Personnes physiques		362 Communes	460 Confédération				
157 Etranger		363 Propres établissements	461 Cantons				
16 Subventions d'investissements		364 Sociétés d'économie mixte	462 Communes				
160 Confédération		365 Institutions privées	463 Propres établissements				
161 Cantons		366 Personnes physiques	469 Autres subventions				
162 Communes		367 Etranger	47 Subventions à redistribuer				
163 Propres investissements		37 Subventions redistribuées	470 Confédération				
164 Sociétés d'économie mixte		370 Confédération	471 Cantons				
165 Institutions privées		371 Cantons	472 Communes				
166 Personnes physiques		372 Communes	473 Propres établissements				
167 Etranger		373 Propres établissements	48 Prélèvements sur les financements spéciaux				
17 Autres dépenses à amortir		374 Sociétés d'économie mixte	49 Imputations internes				
170 Expropriations		375 Institutions privées					
Financements spéciaux		376 Personnes physiques					
18 Avances aux financements spéciaux		38 Attributions aux financements spéciaux					
Découvert		39 Imputations internes					
19 Découvert							

Découvert

19 Découvert

Le troisième degré de la clôture du compte des investissements (rubrique 912) aboutit à la variation de la fortune nette. Ce résultat est reporté au bilan. S'il s'agit d'une diminution de fortune, il convient de réduire le poste correspondant au bilan (compte 29). Au cas où cette diminution est supérieure à la fortune existant au début de la période, la différence est à enregistrer dans le présent compte 19. Reste le cas où le bilan comportait un découvert en début de période. Ce découvert sera alors augmenté de l'excédent de charges ou diminué de l'excédent de revenus de l'exercice.

Pour mémoire

Engagements conditionnels

Ces engagements doivent figurer au bilan sans pour autant y être comptabilisés. Il s'agit d'engagements de la collectivité en faveur de tiers, dont l'exécution n'intervient que sous certaines conditions. Le montant maximal et la nature de ces engagements sont fixés d'avance (cautions, garanties de déficit).

2 Passif

Engagements

20 Engagements courants

Engagements exigibles à court terme ou susceptibles de l'être, découlant notamment de livraisons, de prestations de tiers ou de l'alimentation de réserves de crise par l'économie privée.

200 Créanciers

Engagements découlant de fournitures ou de prestations de tiers.

201 Dépôts

Dépôts exigibles à vue administrés par la collectivité.

202 Réserves de crise

Impôts bloqués qui devront être rétrocédés aux entreprises en période de crise.

203 Dédommagements à des collectivités publiques

Dédommagements facturés par des collectivités publiques, mais qui n'ont pas encore été payés.

204 Subventions à verser

Subventions accordées par la collectivité pour la période comptable en cours, mais qui n'ont pas encore été payées.

205 Subventions à redistribuer

Subventions versées à la collectivité pour le compte de tiers, mais qui n'ont pas encore été transmises.

206 Comptes courants

Engagements résultant d'opérations réciproques de règlement (sans les banques).

208 Compte de liaison entre deux périodes comptables

Délimitation des dettes et des créances entre l'ancien et le nouvel exercice comptable. (Exemple comptable: 7ème partie, chiffre 6).

209 Autres engagements

Autres engagements ne figurant pas sous les rubriques 200 à 208.

21 Dettes à court terme

Comptes courants bancaires et emprunts à court terme contractés pour pallier une insuffisance temporaire de trésorerie.

210 Banques

Comptes courants et emprunts à court terme.

211 Collectivités publiques

Emprunts à court terme contractés auprès d'autres collectivités publiques.

212 Entreprises publiques autonomes

Emprunts à court terme contractés auprès d'entreprises publiques dotées de la personnalité juridique et extérieures à la collectivité.

213 Placements effectués par le personnel

Emprunts à court terme auprès du personnel.

219 Autres dettes à court terme

Autres emprunts à court terme ne figurant pas sous les rubriques 210 à 213.

22 Dettes à moyen et long termes

Dettes à moyen et à long termes destinées à financer les placements et les investissements respectivement des patrimoines financier et administratif.

220 Emprunts hypothécaires

221 Reconnaissances de dettes

Emprunts fondés sur une reconnaissance de dettes sans garantie hypothécaire.

222 Bons de caisse

223 Emprunts par obligations

228 Dettes en monnaies étrangères

Dettes à moyen et à long termes de toute nature qui ne sont pas libellées en francs suisses.

229 Autres dettes à moyen et long termes

Autres dettes à moyen et à long termes ne figurant pas sous les rubriques 200 à 223 et 228.

23 Engagements envers des entités particulières

Engagements envers les propres établissements de la collectivité qui tiennent une comptabilité séparée, les caisses de pensions et d'épargne, les fondations avec ou sans personnalité juridique gérées par la collectivité ainsi qu'envers le fonds destiné à couvrir les risques non assurés.

- 230 Propres établissements**
Dettes envers les établissements dépendant de la collectivité qui tiennent une comptabilité séparée.
- 231 Caisses de pensions**
Dettes envers les caisses de pensions du personnel.
- 232 Caisses d'épargne**
Dettes envers les caisses d'épargne de la collectivité.
- 233 Fonds et fondations**
Dettes de toute nature envers les fonds et fondations gérés par la collectivité.
- 234 Fonds destinés à couvrir les risques matériels non assurés**
Les attributions à ce fonds figurent à la rubrique 319.

24 Provisions

Les provisions concernent des engagements existants dont le montant n'est pas encore connu avec précision. Il est nécessaire de tenir compte de ces engagements dans la détermination des charges ou des dépenses à la fin d'une période comptable.

- 240 Compte de fonctionnement**
Provisions relatives à des charges correspondantes dans le compte de fonctionnement.
- 241 Compte des investissements**
Provisions relatives à des dépenses correspondantes dans le compte des Investissements.

25 Passifs transitoires

Charges connues concernant l'exercice en cours qui seront payées lors de l'exercice suivant et recettes encaissées pendant l'exercice en cours mais qui concernent l'exercice suivant. Il s'agit de comptes correctifs qui sont établis avant la clôture de l'exercice en cours et qui doivent être balancés au début de l'exercice suivant.

- 250 Intérêts**
Compte correctif de résultat pour les intérêts passifs courus.
- 251 Loyers, fermages et redevances de droit de superficie**
Compte correctif de résultat pour les loyers, les fermages et les redevances de droit de superficie qui sont dus par la collectivité en tant que locataire ou qui lui ont été payés d'avance en tant que propriétaire.
- 252 Assurances**
Compte correctif de résultat pour les primes d'assurances concernant l'exercice en cours mais qui seront payées lors de l'exercice suivant.
- 259 Autres comptes transitoires**
Compte correctif de résultat pour les autres charges à payer et pour les autres revenus payés d'avance.

Financements spéciaux

28 Engagements envers les financements spéciaux

On parle de «financement spécial» lorsque, sur la base de dispositions légales ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification institutionnelle, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif à ce financement spécial.

Dans le cas où les revenus/recettes affectés dépassent les charges/dépenses du financement spécial au cours de la période comptable concernée, l'excédent de revenus doit être porté soit au crédit du compte «Engagements envers les financements spéciaux.. (compte 28), soit au crédit du compte «Avances aux financements spéciaux». Le cas échéant, ces deux solutions devront être pratiquées simultanément. Voir aussi les comptes 18, 38 et 48. (Exemples comptables: 7ème partie, chiffre 5).

Fortune

29 Fortune nette

Le troisième degré de la clôture du compte des investissements (rubrique 912) aboutit à la variation de la fortune nette. Ce résultat est reporté

au bilan. S'il s'agit d'une augmentation de fortune, il convient de réduire le cas échéant le découvert (compte 19). Au cas où le montant est supérieur au découvert existant au début de la période, la différence est à enregistrer dans le compte 29. Reste le cas où le bilan comportait une fortune nette en début de période. La fortune sera alors augmentée de l'excédent de revenus ou diminué de l'excédent de charges de l'exercice.

Pour mémoire

Engagements conditionnels

Ces engagements doivent figurer au bilan sans pour autant y être comptabilisés. Il s'agit d'engagements de la collectivité en faveur de tiers, dont l'exécution n'intervient que sous certaines conditions. Le montant maximal et la nature de ces engagements sont fixés d'avance (cautions, garanties de déficit).

Compte de fonctionnement

3 Charges

30 Charges de personnel

Charge salariale, assurances, recrutement, formation et information, avantages en nature, indemnités et primes en tous genres ayant trait aux autorités et au personnel dont le versement du salaire est assuré par la collectivité. Les allocations de renchérissement aux autorités et au personnel retraité, ainsi que la rémunération du personnel temporaire sont également considérées comme «Charges du personnel». En revanche, les dédommagements pour frais de déplacements professionnels des autorités et du personnel sont comptabilisés sous la rubrique 317 «Dédommagements».

300 Autorités, commissions et juges

Traitements, allocations et jetons de présence des membres des autorités et des tribunaux; traitements des scrutateurs ainsi que des autres personnes affectées aux bureaux de vote; jetons de présence des commissions administratives et parlementaires.

- 301 Personnel administratif et d'exploitation**
Salaires et autres allocations du personnel.
- 302 Personnel enseignant**
Salaires et autres allocations du personnel enseignant.
- 303 Assurances sociales**
Contributions de l'employeur.
- 304 Caisses de pensions et de prévoyance**
Contributions de l'employeur.
- 305 Assurance-maladie et accidents**
Contributions de l'employeur pour l'assurance des autorités et du personnel contre la maladie et les accidents; contributions à des caisses de secours de groupements professionnels.
- 306 Prestations en nature**
Allocations en rapport avec l'activité du personnel. Ces allocations font partie du salaire ou en sont un complément. En revanche, les frais de repas des autorités et du personnel sont comptabilisés sous la rubrique 317 «Dédommagements».
- 307 Prestations aux retraités**
Retraites, pensions et allocations de renchérissement qui sont à la charge de la collectivité.
- 308 Personnel temporaire**
Personnel temporaire fourni et facturé par des tiers.
- 309 Autres charges du personnel**
Charges pour le recrutement, l'information, la formation, le perfectionnement du personnel; autres charges de personnel ne figurant pas sous les rubriques 300 à 308.

31 Biens, services et marchandises

Consommation de biens et services pour la période comptable considérée. Pour des raisons pratiques, peuvent être considérées comme «consommation de biens et services» les dépenses d'investissements inférieures à Fr. 50 000.- par cas. (Voir sous 2ème partie, chiffres 417 à 423). Rentrent en outre dans ce chapitre l'ensemble des prestations de service (telles que téléphones, taxes CCP, frais bancaires, travaux d'entretien, réparations, etc.) qui ne sont pas exécutées par le personnel.

310 Fournitures de bureau, Imprimés et matériel d'enseignement
Fournitures de bureau et d'enseignement, imprimés, frais d'impression, de reliure et d'annonces (à l'exception des offres d'emploi qui sont comptabilisées sous la rubrique 309). Les équipements de bureau ou le matériel scolaire plus importants sont, selon leur prix et leur nature, comptabilisés sous les rubriques 311 ou 506.

311 Mobilier, machines, véhicules
Équipement en mobilier, machines et véhicules dans la mesure où ils ne tombent pas dans la catégorie des dépenses d'investissements. Pour des raisons pratiques, il est cependant autorisé d'y comptabiliser les dépenses d'investissements inférieures à Fr. 50 000. par cas. (Voir sous 2ème partie, chiffres 417 à 423).

312 Eau, énergie, combustibles

Consommation d'eau, d'énergie et de combustibles. Achats destinés à la revente. Les stocks importants de combustibles existant à la fin d'une période comptable doivent figurer à l'actif du bilan, sous la rubrique 125.

313 Autres marchandises

Consommation d'autres marchandises que celles figurant sous les rubriques 310 à 312, y compris les achats destinés à la revente.

314 Prestations de tiers pour l'entretien des immeubles

Prestations de tiers pour l'entretien des immeubles bâtis et de leurs parties intégrantes, des infrastructures, des espaces verts et des aires de jeu; frais de construction et de rénovation qui ne peuvent être portés à l'actif du bilan. Les marchandises qui sont utilisées par le propre personnel pour l'entretien des immeubles, sont à enregistrer sous la rubrique 313.

315 Prestations de tiers pour l'entretien d'objets mobiliers

Prestations de tiers pour l'entretien et la réparation du mobilier, d'appareils, d'instruments, de machines, de véhicules ou d'installations, Les pièces de rechange de même que les marchandises qui sont utilisées par le propre personnel pour l'entretien des objets mobiliers sont à enregistrer sous la rubrique 313.

316 Loyers, fermages et redevances d'utilisation

Loyers, fermages, rentes foncières et autres redevances; location de véhicules, de machines et de matériel. Sous cette rubrique sont compris tous les coûts en relation avec l'objet loué, tels que conciergerie, chauffage, eau, nettoyage, pour autant que le propriétaire les inclue dans sa facture.

317 Dédommagements

Remboursement des frais de déplacement du personnel et des autorités, de même que remboursement des dépenses en relation avec l'exploitation des collèges notamment.

318 Honoraires et prestations de service

Ensemble des prestations de service qui ne sont pas assurées par le personnel de la collectivité mais par des tiers (à l'exception des charges figurant sous la rubrique 308).

319 Frais divers

Attributions au fonds destiné à couvrir les risques matériels non assurés (compte no 234) et autres dépenses qui ne figurent pas sous les rubriques 310 à 318.

32 Intérêts passifs

Intérêts passifs relatifs aux engagements.

320 Engagements courants

Intérêts relatifs aux engagements exigibles à court terme découlant notamment de livraisons ou de prestations de tiers.

321 Dettes à court terme

Intérêts relatifs aux comptes courants bancaires et aux emprunts à court terme contractés pour pallier une insuffisance temporaire de trésorerie.

322 Dettes à moyen et long termes

Intérêts relatifs aux dettes à moyen et à long termes destinées à financer les placements/investissements des patrimoines financier et administratif ainsi que les subventions d'investissements.

323 Dettes envers des entités particulières

Intérêts relatifs aux dettes de toute nature envers les propres établissements de la collectivité qui tiennent une comptabilité séparée, les caisses de pensions et d'épargne, les fondations avec ou sans personnalité juridique gérées par la collectivité, ainsi qu'envers le fonds destiné à couvrir les risques non assurés.

329 Autres Intérêts passifs

Intérêts ne figurant pas sous les rubriques 320 à 323.

33 Amortissements

Amortissements des avoirs et des placements du patrimoine financier ainsi que des éléments du patrimoine administratif.

330 Patrimoine financier

Amortissements des avoirs irrécouvrables et des moins-values constatées sur la valeur comptable des placements du patrimoine financier.

331 Patrimoine administratif - Amortissements ordinaires

Amortissements des investissements, des prêts et des participations permanentes, des subventions d'investissements ainsi que des autres dépenses du patrimoine administratif à amortir. Ces amortissements doivent atteindre 10% au minimum de la valeur comptable de l'ensemble du patrimoine administratif.

332 Patrimoine administratif - Amortissements complémentaires

Part des amortissements du patrimoine administratif excédant les amortissements ordinaires. (Cette part doit figurer au budget).

333 Découvert

Ce compte enregistre l'amortissement budgétisé du découvert. Un amortissement complémentaire n'est effectué que dans la mesure où le résultat de l'exercice le permet.

34 Parts et contributions sans affectation

Part légale d'autres collectivités aux recettes particulières et autres contributions dont l'affectation est laissée au libre choix de la collectivité bénéficiaire.

340 Parts de recettes destinées à des communes

Parts affectées d'impôts cantonaux ou d'autres recettes.

341 Contributions à des communes

Contributions à des communes qui sont libres de les affecter.

35 Dédommagements à des collectivités publiques

Dédommagements à une collectivité publique qui se substitue partiellement ou en totalité dans l'exécution d'une tâche incombant à la propre collectivité. Le dédommagement est calculé en fonction du prix de revient.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation. Les charges résultant de

prestations effectuées par une collectivité publique, mais sans rapport avec l'exécution d'une tâche publique, doivent être traitées comme les prestations de tiers.

350 Confédération

Dédommagements versés à la Confédération et à ses établissements.

351 Cantons

Dédommagements versés à des cantons et à des établissements qu'ils financent ensemble (concordat).

352 Communes

Dédommagements versés à des communes et à des établissements qu'elles financent en commun.

36 Subventions accordées

Subventions de fonctionnement accordées par la collectivité à des tiers. Elles sont octroyées sans contre-prestation directe. Les subventions à l'exploitation, les couvertures de déficit, de même que les contributions de péréquation horizontale entrent également dans ce chapitre. Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

Les rétrocessions de subventions devenues sans objet sont à porter en déduction des charges, même si elles ont été accordées lors d'exercices précédents.

360 Confédération

Subventions de fonctionnement accordées à la Confédération et à ses établissements.

361 Cantons

Subventions de fonctionnement accordées aux cantons et aux institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes, des redevances ou des contributions de péréquation.

362 Communes

Subventions de fonctionnement accordées aux communes et aux établissements qu'elles financent en commun.

363 Propres établissements

Subventions de fonctionnement accordées à des entreprises, établissements ou Institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

364 Sociétés d'économie mixte

Subventions de fonctionnement accordées à des établissements et à des sociétés d'économie mixte où les collectivités publiques détiennent la majorité du capital et où elles ont voix prépondérante dans la nomination des organes de direction.

365 Institutions privées

Subventions de fonctionnement accordées à des entreprises et à des organismes dont le capital et/ou les organes sont totalement ou de manière prépondérante dominés par des privés.

366 Personnes physiques

Subventions de fonctionnement accordées à des personnes physiques résidant en Suisse et qui n'ont pas d'activité économique en rapport avec ces subventions. (Les subventions accordées aux propriétaires d'immeubles locatifs ou commerciaux et aux exploitants agricoles doivent figurer sous la rubrique 365 «Institutions privées»).

367 Etranger

Subventions de fonctionnement accordées à des personnes physiques ou morales dont la résidence ou le siège est à l'étranger, ainsi qu'aux organisations internationales dont le siège est en Suisse.

37 Subventions redistribuées

Subventions de fonctionnement provenant d'une collectivité et destinées à d'autres collectivités ou à des tiers. Les recettes correspondantes sont comptabilisées dans les comptes 47. A la fin de la période comptable, les totaux des comptes 37 et 47 doivent être égaux.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

370 Confédération

Subventions de fonctionnement redistribuées à la Confédération et à ses établissements.

371 Cantons

Subventions de fonctionnement redistribuées aux cantons et aux institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

372 Communes

Subventions de fonctionnement redistribuées aux communes et aux établissements qu'elles financent en commun.

373 Propres établissements

Subventions de fonctionnement redistribuées à des entreprises, établissements ou Institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

374 Sociétés d'économie mixte

Subventions de fonctionnement redistribuées à des établissements et à des sociétés d'économie mixte où les collectivités publiques détiennent la majorité du capital et où elles ont voix prépondérante dans la nomination des organes de direction.

375 Institutions privées

Subventions de fonctionnement redistribuées à des entreprises et à des organismes dont le capital et/ou les organes sont totalement ou de manière prépondérante dominés par des privés.

376 Personnes physiques

Subventions de fonctionnement redistribuées à des personnes physiques résidant en Suisse et qui n'ont pas d'activité économique en rapport avec ces subventions. (Les subventions redistribuées aux

propriétaires d'immeubles locatifs ou commerciaux et aux exploitants agricoles doivent figurer sous la rubrique 375 «Institutions privées»).

38 Attributions aux financements spéciaux

On parle de «financement spécial» lorsque, sur la base de dispositions légales ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification institutionnelle, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif à ce financement spécial. Dans le cas où, au cours de la période comptable, la charge relative au financement spécial est inférieure aux recettes affectées, l'excédent de recettes sera soit viré à un compte d'engagement ouvert à cet effet, soit porté en déduction totale ou partielle de l'avance faite par la collectivité. Cette écriture, destinée à égaliser les charges et revenus des financements spéciaux, intervient par le débit du compte de fonctionnement (compte no 38) et le crédit du compte correspondant au bilan (no 18 et/ou 28). (Voir aussi les comptes 18, 28 et 48) - Exemples comptables: 7ème partie, chiffre 5.

39 Imputations Internes

Dans le cadre de la classification institutionnelle du compte de fonctionnement, des imputations internes sont effectuées entre les différentes subdivisions administratives. Les imputations internes sont portées au débit de ce chapitre. A la fin de la période comptable, ces sommes doivent correspondre à celles créditées au chapitre 49.

4 Revenus

40 Impôts

Impôts classés par nature (y compris amendes pour soustraction). Les répartitions d'impôts sont à porter en augmentation ou en diminution des revenus.

400 Impôts sur le revenu et la fortune

Impôts sur le revenu et la fortune des personnes physiques. Les personnes morales, telles que les associations et les fondations, qui ont le statut fiscal des personnes physiques, entrent également sous cette rubrique.

401 Impôts sur le bénéfice et le capital

Impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales.

402 Impôts fonciers

Impôts périodiques particuliers sur la propriété foncière.

403 Impôts sur les gains en capital

Impôts sur les gains Immobiliers ainsi que sur les plus-values réalisées sur les papiers-valeurs.

404 Droits de mutation et de timbre

Impôts sur les transactions immobilières, timbre d'émission et de négociation de papiers-valeurs, droit de timbre sur les quittances de primes d'assurance, droits de timbre cantonaux.

405 Impôts sur les successions et donations

Impôts sur les successions, les legs et les donations.

406 Impôts sur la propriété et sur la dépense
Impôts cantonaux ou communaux sur la propriété de biens particuliers et sur la dépense.

407 Impôts sur la consommation
Impôts fédéraux sur la création, la fabrication, la livraison et les transactions de marchandises.

41 Patentes, concessions

Recettes des régales, monopoles, patentes et concessions.

42 Revenus des biens

Intérêts actifs, revenus des biens mobiliers et immobiliers des patrimoines financier et administratif, bénéfiques des établissements autonomes ou non.

420 Banques
Intérêts actifs sur les comptes courants et placements à vue (voir rubrique 102).

421 Créances
Intérêts actifs sur les comptes courants (sans les banques) et les créances. Les intérêts moratoires y figurent également. (Voir rubriques 111 à 119).

422 Capitaux du patrimoine financier (sans les immeubles)
Intérêts actifs et bénéfiques sur les placements du patrimoine financier (voir les rubriques 120 à 122).

423 Immeubles du patrimoine financier
Loyers, fermages et redevances de droit de superficie des immeubles du patrimoine financier (voir rubrique 123).

424 Gains comptables sur les placements du patrimoine financier
Gains comptables correspondant à la différence entre la valeur comptable et le prix de vente des biens du patrimoine financier. (Exemples comptables: 7ème partie, chiffres 1, 3 et 4).

425 Prêts du patrimoine administratif
Intérêts actifs sur les prêts du patrimoine administratif (voir chapitre 15).

426 Participations permanentes du patrimoine administratif
Revenus des participations permanentes du patrimoine administratif, y compris le bénéfice des propres établissements (voir compte 15).

427 Immeubles du patrimoine administratif
Loyers, fermages, redevances de droit de superficie et autres revenus des immeubles du patrimoine administratif. Il ne peut y avoir de gains comptables sur la vente de biens du patrimoine administratif, ces derniers devant être transférés avant la vente, à leur valeur comptable, dans le patrimoine financier. Les gains comptables sur les placements du patrimoine financier sont enregistrés sous la rubrique 424 (voir rubrique 424 et compte 60).

429 Autres revenus
Autres revenus des patrimoines financier et administratif qui ne figurent pas sous les rubriques 420 à 427.

43 Contributions

Revenus résultant des prestations et livraisons effectuées par la collectivité pour des tiers, ainsi que les recettes provenant des amendes, des dédommagements et des prestations effectuées par la collectivité pour ses propres investissements.

430 Contributions de remplacement

Contributions destinées à compenser l'exemption partielle ou totale d'un service qu'un tiers est censé rendre à la collectivité.

431 Emoluments administratifs

Emoluments administratifs ou d'utilisation que la collectivité perçoit dans le cadre de sa souveraineté administrative.

432 Recettes hospitalières et d'établissements spécialisés, pensions

Facturation des prestations médicales et des soins aux patients. Frais de pensions du personnel, des prisonniers et des écoliers.

433 Ecolages

Participation de privés aux frais d'instruction et de perfectionnement des élèves et des étudiants. (Pour les participations versées par d'autres collectivités publiques, voir compte 45).

434 Autres redevances d'utilisation et prestations de service

Taxes relatives à l'utilisation particulière d'équipements publics. Recettes provenant de la facturation de prestations de service.

435 Ventes

Recettes provenant de la vente de matériaux, de marchandises, d'énergie, de mobilier, de machines, d'outillage, de véhicules et d'installations dont le montant de l'achat avait été porté au débit du compte de fonctionnement (rubriques 310 à 313). En cas de vente, les biens du patrimoine administratif figurant au bilan sont préalablement transférés au patrimoine financier (compte 12) à leur valeur comptable. Le bénéfice éventuel doit apparaître sous la rubrique 424, qui comprend également les gains comptables réalisés lors de l'aliénation de biens du patrimoine financier.

436 Dédommagements de tiers

Pour garantir le principe du produit brut, il est nécessaire de comptabiliser les remboursements de frais comme des recettes et non pas de les déduire de la charge correspondante. Cette charge, remboursée partiellement ou totalement, a pu être débitée dans le compte de fonctionnement lors d'une période comptable antérieure.

437 Amendes

Recettes provenant des différentes catégories d'amendes (amendes pour soustractions d'impôt exceptées).

438 Prestations effectuées par le personnel de la collectivité pour ses investissements

Prestations effectuées par la collectivité et prélèvement de marchandises sur ses propres stocks pour des investissements dont la contrepartie figure au compte des investissements (compte 50).

439 Autres contributions

Autres contributions qui ne figurent pas sous les rubriques 430 à 438.

44 Parts à des recettes et contributions sans affectation

Part légale au produit de certaines contributions encaissées par d'autres collectivités publiques ainsi que subventions pour lesquelles aucune affectation n'est imposée.

Les parts aux recettes grevées d'affectation doivent figurer sous le chapitre .Subventions acquises...

Le principe du produit brut doit être respecté par la collectivité qui perçoit la contribution.

440 Parts à des recettes fédérales

Parts cantonales sans affectation à des recettes fédérales.

441 Parts à des recettes cantonales

Parts communales sans affectation à des recettes cantonales.

444 Contributions cantonales

Contributions cantonales à des communes qui sont libres de les affecter.

45 Dédommagements de collectivités publiques

Dédommagements versés par une collectivité tierce pour laquelle la propre collectivité se substitue partiellement ou totalement dans l'exécution d'une tâche. Le dédommagement est calculé en fonction du prix de revient.

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation. Les revenus provenant de prestations effectuées pour une collectivité publique, mais sans rapport avec l'exécution d'une tâche publique, doivent être traités comme les prestations à des tiers (compte 43).

450 Confédération

Dédommagements versés par la Confédération et par ses établissements.

451 Cantons

Dédommagements versés par des cantons et par des établissements qu'ils financent ensemble (concordat).

452 Communes

Dédommagements versés par des communes et par des établissements qu'elles financent en commun.

46 Subventions acquises

Subventions de fonctionnement acquises à la collectivité en vue d'une affectation déterminée. Elles sont accordées sur la base de dispositions légales.

460 Confédération

Subventions de fonctionnement acquises de la Confédération et de ses établissements.

461 Cantons

Subventions de fonctionnement acquises des cantons et des institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des

tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

462 Communes

Subventions de fonctionnement acquises des communes et des établissements qu'elles financent en commun de même que contributions reçues dans le cadre de la péréquation financière.

463 Propres établissements

Subventions de fonctionnement acquises des entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

469 Autres subventions

Autres subventions de fonctionnement acquises à la collectivité.

47 Subventions à redistribuer

Subventions de fonctionnement provenant d'une collectivité et destinées à d'autres collectivités ou à des tiers. Les charges correspondantes sont comptabilisées dans le compte 37, A la fin de la période comptable, les totaux des comptes 37 et 47 doivent être égaux. L'imputation comptable s'effectue en fonction de la provenance des subventions.

470 Confédération

Subventions de fonctionnement à redistribuer provenant de la Confédération et de ses établissements. Leur redistribution intervient sous le compte 37.

471 Cantons

Subventions de fonctionnement à redistribuer provenant des cantons et des institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances. Leur redistribution intervient sous le compte 37.

472 Communes

Subventions de fonctionnement à redistribuer provenant des communes et des établissements qu'elles financent en commun. Leur redistribution intervient sous le compte 37.

473 Propres établissements

Subventions de fonctionnement à redistribuer provenant des entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants. Leur redistribution intervient sous le compte 37.

48 Prélèvements sur les financements spéciaux

On parle de «financement spécial» lorsque, sur la base de dispositions légales ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification institutionnelle, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif à ce financement spécial.

Dans le cas où, au cours de la période comptable, la charge relative au financement spécial est supérieure aux recettes affectées, l'excédent de charge sera couvert soit par prélèvement au compte d'engagement constitué par des excédents de recettes antérieures, soit par l'ouverture d'un compte d'avance. Cette écriture, destinée à égaliser les charges et revenus des financements spéciaux, intervient par le débit du compte correspondant du bilan (no 18 et/ou 28) et par le crédit du compte de fonctionnement (compte no 48) (voir aussi les comptes 18, 28 et 38 - Exemples comptables: 7ème partie, chiffre 5).

49 Imputations internes

Dans le cadre de la classification institutionnelle du compte de fonctionnement, des imputations internes sont effectuées entre les différentes subdivisions administratives, Les imputations internes sont portées au crédit de ce chapitre. A la fin de la période comptable, ces sommes doivent correspondre à celles débitées au compte 39.

Compte des investissements

5 Dépenses

50 Investissements propres

Dépenses d'investissements pour l'acquisition ou la création de biens nécessaires à l'exécution de tâches publiques. Ces dépenses seront portées à l'actif du bilan dans le patrimoine administratif (débit des rubriques 140 à 149 par le crédit de la rubrique 690). Pour des raisons pratiques, il est autorisé de comptabiliser sous la rubrique 311 du compte de fonctionnement les dépenses d'investissements inférieures à Fr. 50 000. par cas (voir chiffres 417 à 423, 1^{ère} partie).

500 Terrains non bâtis

Dépenses d'investissements pour des terrains non bâtis affectés à l'exécution de tâches publiques.

501 Ouvrages de génie civil

Dépenses d'investissements pour des infrastructures indispensables à l'exécution de tâches publiques.

503 Terrains bâtis

Dépenses d'investissements pour des terrains bâtis affectés à l'exécution de tâches publiques.

505 Forêts

Les dépenses d'investissements relatives aux forêts sont toujours incluses dans le patrimoine administratif.

506 Mobilier, machines, véhicules

Dépenses d'investissements pour des équipements scalaires, de bureau et d'exploitation nécessaires à l'exécution de tâches publiques.

507 Marchandises et approvisionnements

Dépenses d'investissements pour les stocks obligatoires, ainsi que pour les stocks nécessaires à l'exécution de tâches publiques.

509 Autres biens

Dépenses d'investissements pour les biens matériels nécessaires à l'exécution de tâches publiques qui ne figurent pas sous les rubriques 500 à 507.

52 Prêts et participations permanentes

Dépenses d'investissements pour des prêts et des participations nécessaires à l'exécution des tâches publiques. Ces dépenses sont portées à l'actif du bilan dans le patrimoine administratif (débit des rubriques 151 à 157 par le crédit de la rubrique 690).

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

521 Cantons

Dépenses d'investissements sous forme de prêts et participations aux cantons et aux institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

522 Communes

Dépenses d'investissements sous forme de prêts et participations aux communes et aux établissements qu'elles financent en commun.

523 Propres établissements

Dépenses d'investissements sous forme de prêts et participations à des entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

524 Sociétés d'économie mixte

Dépenses d'investissements sous forme de prêts et participations à des établissements et à des sociétés d'économie mixte où les collectivités publiques détiennent la majorité du capital et où elles ont voix prépondérante dans la nomination des organes de direction.

525 Institutions privées

Dépenses d'investissements sous forme de prêts et participations à des entreprises et à des organismes suisses dont le capital et/ou les organes sont totalement ou de manière prépondérante dominés par des privés.

526 Personnes physiques

Dépenses d'investissements sous forme de prêts à des personnes physiques résidant en Suisse et qui n'ont pas d'activité économique en rapport avec ces subventions. (Les prêts accordés aux propriétaires d'immeubles locatifs ou commerciaux et aux exploitants agricoles doivent figurer sous la rubrique 525 «Institutions privées».)

527 Etranger

Dépenses d'investissements sous forme de prêts et participations à des personnes physiques ou morales dont la résidence ou le siège est à l'étranger, ainsi qu'aux organisations internationales dont le siège est en Suisse.

56 Subventions accordées

Subventions d'investissements accordées par la collectivité à des tiers. Elles s'effectuent sans contre-prestation. Ces dépenses sont portées à l'actif du bilan dans le patrimoine administratif (débit des rubriques 160 à 167 par le crédit de la rubrique 690).

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

560 Confédération

Dépenses d'investissements pour des subventions accordées à la Confédération et à ses établissements.

561 Cantons

Dépenses d'investissements pour des subventions accordées aux cantons et aux institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

562 Communes

Dépenses d'investissements pour des subventions accordées aux communes et aux établissements qu'elles financent en commun.

563 Propres établissements

Dépenses d'investissements pour des subventions accordées à des entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

564 Sociétés d'économie mixte

Dépenses d'investissements pour des subventions accordées à des établissements et à des sociétés d'économie mixte où les collectivités publiques détiennent la majorité du capital et où elles ont voix prépondérante dans la nomination des organes de direction.

565 Institutions privées

Dépenses d'investissements pour des subventions accordées à des entreprises et à des organismes suisses dont le capital et/ou les organes sont totalement ou de manière prépondérante dominés par des privés.

566 Personnes physiques

Dépenses d'investissements pour des subventions accordées à des personnes physiques résidant en Suisse et qui n'ont pas d'activité économique en rapport avec ces subventions. (Les subventions accordées aux propriétaires d'immeubles locatifs ou commerciaux et aux exploitants agricoles doivent figurer sous la rubrique 565 «Institutions privées».)

567 Etranger

Dépenses d'investissements pour des subventions accordées à des personnes physiques ou morales dont la résidence ou le siège est à l'étranger, ainsi qu'aux organisations internationales dont le siège est en Suisse.

57 Subventions redistribuées

Subventions d'investissements provenant d'une collectivité et destinées à d'autres collectivités ou à des tiers. Les recettes correspondantes sont comptabilisées dans le compte 67. A la fin de la période comptable, les totaux des comptes 57 et 67 doivent être égaux. Les subventions détenues par la collectivité, mais qui n'auraient pas encore été redistribuées, doivent être inscrites dans les engagements courants (rubrique 205).

Dans les cas limites, ou lors de la ventilation de sommes globales avec certains montants de peu d'importance, c'est le principe de la prédominance qui vaut pour l'imputation.

570 Confédération

Subventions d'investissements redistribuées à la Confédération et à ses établissements.

571 Cantons

Subventions d'investissements redistribuées aux cantons et aux institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

572 Communes

Subventions d'investissements redistribuées aux communes et aux établissements qu'elles financent ensemble.

573 Propres établissements

Subventions d'investissements redistribuées aux entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

574 Sociétés d'économie mixte

Subventions d'investissements redistribuées à des établissements et à des sociétés d'économie mixte où les collectivités publiques détiennent la majorité du capital et où elles ont voix prépondérante dans la nomination des organes de direction.

575 Institutions privées

Subventions d'investissements redistribuées à des entreprises et à des organismes suisses dont le capital et/ou les organes sont totalement ou de manière prépondérante dominés par des privés.

576 Personnes physiques

Subventions d'investissements redistribuées à des personnes physiques résidant en Suisse et qui n'ont pas d'activité économique en rapport avec ces subventions. (Les subventions accordées aux propriétaires d'immeubles locatifs ou commerciaux et aux exploitants agricoles doivent figurer sous la rubrique 575 «Institutions privées».)

58 Autres dépenses à porter à l'actif

Autres dépenses d'investissements nécessaires à l'exécution de tâches publiques. Ces dépenses sont portées à l'actif du bilan dans le patrimoine administratif.

580 Expropriations

Indemnités d'expropriation pour cause d'intérêt public. Ces dépenses doivent être portées à l'actif à la fin de l'exercice.

59 Report au bilan

Ensemble des recettes et amortissements du compte des investissements portés au bilan en diminution du patrimoine administratif.
Une exception concerne le compte 67 «Subventions à redistribuer» lequel est compensé par le compte 57 «Subventions redistribuées».

590 Recettes

Les recettes des comptes 60 à 64 et 66 sont à porter en diminution du patrimoine administratif (comptes 14 à 18).

591 Amortissements

Amortissements repris du compte de fonctionnement (compte 68) portés en diminution du patrimoine administratif et du découvert (comptes 14 à 19). La méthode des amortissements directs est appliquée.

6 Recettes

60 Transferts au patrimoine financier

Transferts, à la valeur comptable, des biens du patrimoine administratif au patrimoine financier lorsque ceux-ci ne sont plus nécessaires à l'exécution de tâches publiques. L'éventuel gain comptable n'apparaît dès lors que dans le patrimoine financier (voir rubrique 424, ainsi que les exemples comptables 1, 2 et 4, 7ème partie).

600 Terrains non bâtis

Transfert de terrains non bâtis du patrimoine administratif au patrimoine financier (rubrique 123).

601 Ouvrages de génie civil

Transfert d'ouvrages de génie civil du patrimoine administratif au patrimoine financier (rubrique 123).

603 Terrains bâtis

Transfert de terrains bâtis du patrimoine administratif au patrimoine financier (rubrique 123).

605 Forêts

Transfert des forêts du patrimoine administratif au patrimoine financier (rubrique 123).

606 Mobilier, machines, véhicules

Transferts d'équipements scolaires, de bureau et d'exploitation du patrimoine administratif au patrimoine financier (rubrique 124).

607 Marchandises et approvisionnements

Transfert des stocks du patrimoine administratif au patrimoine financier (rubrique 125).

609 Autres biens

Transferts des biens qui ne figurent pas sous les rubriques 601 à 607 du patrimoine administratif au patrimoine financier (rubrique 129).

61 Contributions de tiers

Contributions en relation avec les investissements de la collectivité. Elles sont estimées sur la base des avantages particuliers obtenus par des tiers. Leur montant ne doit pas dépasser celui de l'investissement.

62 Remboursements de prêts et de participations permanentes

Remboursement des prêts et participations qui ne sont plus nécessaires à l'exécution de tâches publiques.

621 Cantons

Remboursement des prêts et participations par les cantons et par les institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

622 Communes

Remboursement des prêts et participations par les communes et les établissements qu'elles financent en commun.

623 Propres établissements

Remboursement des prêts et participations par les entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique, qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

624 Sociétés d'économie mixte

Remboursement des prêts et participations des établissements et des sociétés d'économie mixte où les collectivités publiques détiennent la majorité du capital et où elles ont voix prépondérante dans la nomination des organes de direction.

625 Institutions privées

Remboursement des prêts et participations des entreprises et des organismes suisses dont le capital et/ou les organes sont totalement ou de manière prépondérante dominés par des privés.

626 Personnes physiques

Remboursement des prêts accordés à des personnes physiques résidant en Suisse et qui n'ont pas d'activité économique en rapport avec ces subventions. (Les remboursements aux propriétaires d'immeubles locatifs ou commerciaux et aux exploitants agricoles doivent figurer sous la rubrique 625 «Institutions privées»)

627 Etranger

Remboursement de prêts et participations aux personnes physiques ou morales dont la résidence ou le siège est à l'étranger, ainsi qu'aux organisations internationales dont le siège est en Suisse.

63 Facturation à des tiers

Facturation des dépenses d'investissements effectuées dans le cadre de la réalisation de projets propres à la collectivité. Ces travaux sont effectués sur demande des bénéficiaires (privés ou collectivités publiques) et sont à leur charge.

631 Ouvrages de génie civil

633 Terrains bâtis

64 Remboursement de subventions accordées

Rétrocession de subventions d'investissements à fonds perdu, dont le but n'est plus rempli.

640 Confédération

Rétrocession des subventions d'investissements par la Confédération et ses établissements.

641 Cantons

Rétrocession des subventions d'investissements par les cantons et les institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

642 Communes

Rétrocession des subventions d'investissements par les communes et les établissements qu'elles financent en commun.

643 Propres établissements

Rétrocession des subventions d'investissements par des entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

644 Sociétés d'économie mixte

Rétrocession des subventions d'investissements par des établissements et des sociétés d'économie mixte où les collectivités publiques détiennent la majorité du capital et où elles ont voix prépondérante dans la nomination des organes de direction.

645 Institutions privées

Rétrocession de subventions d'investissements par des entreprises ou des organismes suisses dont le capital et/ou les organes sont totalement ou de manière prépondérante dominés par des privés.

646 Personnes physiques

Rétrocession de subventions d'investissements par des personnes physiques résidant en Suisse et qui n'ont pas d'activité économique en rapport avec ces subventions. (Les remboursements de subventions accordées aux propriétaires d'immeubles locatifs ou commerciaux et aux exploitants agricoles doivent figurer sous la rubrique 645 «Institutions privées»)

66 Subventions acquises

Subventions d'investissements acquises à la collectivité en vue d'une affectation déterminée.

660 Confédération

Subventions d'investissements acquises de la Confédération et de ses établissements.

661 Cantons

Subventions d'investissements acquises des cantons et des institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

662 Communes
Subventions d'investissements acquises des communes et des établissements qu'elles financent en commun.

663 Propres établissements
Subventions d'investissements acquises des entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

669 Autres subventions
Autres subventions d'investissements acquises à la collectivité.

67 Subventions à redistribuer

Subventions d'investissements provenant d'une collectivité et destinées à d'autres collectivités ou à des tiers. Les charges correspondantes sont comptabilisées dans le compte 57. A la fin de la période comptable, les totaux des comptes 57 et 67 doivent être égaux. Lors de la classification des comptes selon les institutions, l'origine immédiate des subventions est seule déterminante.

670 Confédération
Subventions d'investissements à redistribuer, provenant de la Confédération et de ses établissements.

671 Cantons
Subventions d'investissements à redistribuer, provenant des cantons et des institutions qu'ils financent ensemble. Ces organismes exécutent des tâches publiques et sont partiellement ou totalement financés par des taxes ou des redevances.

672 Communes
Subventions d'investissements à redistribuer, provenant des communes et des établissements qu'elles financent en commun.

673 Propres établissements
Subventions d'investissements à redistribuer, provenant des entreprises, établissements ou institutions avec ou sans personnalité juridique qui tiennent une comptabilité séparée. Sont considérés comme propres établissements ceux qui sont totalement la propriété de la collectivité publique ou lorsque celle-ci nomme leurs organes dirigeants.

68 Reprise des amortissements

Contrepartie des amortissements du patrimoine administratif enregistrée au débit du compte de fonctionnement (rubriques 331, 332, 333). Ces amortissements sont virés en fin d'année au compte de clôture du compte des investissements (financement). Augmentés ou diminués par le résultat du compte de fonctionnement, ils constituent l'autofinancement (voir exemple comptable no 8, 7ème partie).

681 Patrimoine administratif - Amortissements ordinaires
Reprise des amortissements ordinaires des investissements, des prêts et participations permanentes, des subventions d'investissements, ainsi que des autres dépenses à amortir du patrimoine administratif (voir rubrique 331).

682 Patrimoine administratif- Amortissements complémentaires

Reprise des amortissements complémentaires des investissements, des prêts et participations permanentes, des subventions d'investissements, ainsi que des autres dépenses à amortir du patrimoine administratif (voir rubrique 332).

683 Découvert

Reprise de l'amortissement budgétisé du découvert.

69 Report au bilan

Ensemble des dépenses du compte des investissements portées au bilan en augmentation du patrimoine administratif.

Une exception concerne le compte 57 ..Subventions redistribuées, lequel est compensé par le compte 67 «Subventions à redistribuer».

690 Dépenses

Les dépenses des comptes 50, 52, 56 et 58 sont à porter en augmentation du patrimoine administratif (comptes 14 à 17 du bilan).

Clôture

9 Clôture

90 Compte de fonctionnement

Le solde des comptes de charges et de revenus est viré dans ce compte en vue de déterminer l'excédent de charges ou de revenus. Ce résultat est reporté dans le deuxième degré de la clôture du compte des investissements (compte 911 «Financement») (voir exemple no 7, 7ème partie).

91 Compte des investissements

La clôture du compte des investissements intervient en trois degrés qui déterminent l'investissement net (1^{er} degré), son financement (2ème degré) et la variation de la fortune nette ou du découvert (3ème degré) (voir exemple no 8, 7ème partie).

910 Investissement net

Le premier degré, qui comprend le solde des comptes 50 à 58 et 60 à 67, indique l'accroissement ou la diminution de l'investissement net. Ce résultat est repris dans le deuxième degré.

911 Financement

Le deuxième degré, qui comprend le solde du compte 68 ainsi que l'excédent de revenus ou de charges du compte de fonctionnement, indique le niveau de l'autofinancement. Ce résultat est repris dans le troisième degré.

912 Variation de la fortune nette

Le troisième degré, qui comprend le solde des comptes 59 et 69, indique l'accroissement ou la diminution de la fortune nette ou du découvert. Ce résultat est repris au bilan. S'il s'agit d'une diminution de fortune, il convient de réduire le cas échéant la fortune correspondante (compte 29). Au cas où cette diminution est supérieure à la fortune existant au début de la période, la différence est à enregistrer dans le découvert (compte 19). Reste le cas où le bilan comportait un découvert au début de la période. Le

découvert sera alors augmenté ou diminué par le résultat de l'exercice.

92 Bilan

Ce chapitre comprend l'ensemble des comptes de l'actif et du passif.

920 Bilan d'ouverture

Contrepartie de l'ouverture des comptes du bilan (classes 1 et 2).

921 Bilan de clôture

Contrepartie des soldes des comptes du bilan (classes 1 et 2) à la fin de l'exercice. Au cas où la clôture intervient avant la comptabilisation au bilan de la variation de fortune, le solde du compte correspond à celui du compte 912.

5. Directives comptables par nature

Bilan

1 Actif

Patrimoine financier

10 Disponibilités

100 Caisse

Espèces
Timbres-poste

101 Chèques postaux

Avoirs en compte de chèques postaux

102 Banques

Argent à vue
Comptes courants bancaires

11 Avoirs

110 Accréditifs

Organisation de manifestations occasionnelles autofinancées

111 Comptes courants

Associations
Autres comptes courants
Collectivités publiques
Communes bourgeoisiales
Communes ecclésiastiques
Etat
Privés (sans les banques)
Propres établissements
Services fédéraux de caisse et de comptabilité

112 Impôts à encaisser

113 Dédommagements de collectivités publiques

Dédommagements à recevoir de cantons
Dédommagements à recevoir de communes
Dédommagements à recevoir de la Confédération

114 Subventions de collectivités publiques

Subventions à recevoir d'autres organismes
Subventions à recevoir de cantons
Subventions à recevoir de communes
Subventions à recevoir de la Confédération

115 Autres débiteurs

Débiteurs
Décompte d'impôts

116 Avoirs à terme fixe

Capitaux ayant une échéance inférieure à trois ans

118 Compte de liaison entre deux

périodes comptables
Compte de liaison avec l'ancien exercice
Compte de liaison avec le nouvel exercice

119 Autres créances

Acomptes aux fournisseurs
Autres avoirs

12 Placements

120 Valeurs à revenu fixe

Lettres de gage
Livrets de dépôt
Livrets d'épargne
Livrets de placement
Obligations
Obligations de caisse
Reconnaissance de dettes

121 Actions et parts sociales

Placements sous forme d'actions
Placements sous forme de parts sociales

122 Prêts

Placements sous forme de prêts
Placements sous forme de prêts hypothécaires
Prêts à titre d'assistance
Prêts au personnel

123 Immeubles

Domaines
Immeubles locatifs
Terrains à bâtir
Terrains de réserve

124 Mobilier, machines,

véhicules
Appareils
Cheptel
Installations
Machines
Meubles

Véhicules

125 Marchandises et approvisionnements

Approvisionnements pour le chauffage
Approvisionnements de guerre
Bois
Céréales
Chèques de voyage
Combustibles
Effets militaires
Fourrage
Lessives
Matériel agricole
Matériel de bureau
Matériel de construction
Matériel d'enseignement
Matériel pour le jardinage
Matériel de nettoyage
Matériel de premier secours
Matériel de protection civile
Matériel scolaire
Matériel de signalisation
Médicaments
Papier
Pièces de rechange
Sel
Vivres

129 Autres placements

Autres placements

13 Actifs transitoires

130 Intérêts

Intérêts courus sur placements à terme fixe
Intérêts courus sur prêts
intérêts courus sur valeurs à revenus fixes

131 Loyers, fermages et redevances de droit de superficie

Fermages à percevoir
Loyers à percevoir
Redevances à percevoir

132 Assurances

indemnités d'assurance à recevoir
Primes payées d'avance

139 Autres comptes transitoires

Patrimoine administratif

14 Investissements

140 Terrains non bâtis

Etangs
Gravières
Parcs
Places de sports
Plages
Réserves naturelles
Terrains affectés à des constructions ou installations publiques

Zones protégées
Zones vertes

141 Ouvrages de génie civil

Aéroports
Antennes collectives
Autres aménagements
Canalisations
Chemins de fer
Chemins forestiers
Chemins pédestres
Cimetières
Colombariums
Correction des eaux
Décharges
Dépôts d'ordures
Éclairage public
Endiguements
Installations hydrauliques
Installations sportives
Parois antibruit
Passages à piétons
Places de parc
Ponts
Ports
Protection contre les avalanches
Réservoirs
Routes
Routes cantonales
Routes communales
Routes forestières
Routes nationales
Stations d'épuration des eaux
Traversées de communes
Télé réseaux
Trottoirs
Voies Industrielles
Zones industrielles

143 Terrains bâtis

Abris
Arsenaux
Ateliers
Bâtiments
Bâtiments administratifs
Cabanes forestières
Casernes
Casernes des pompiers
Centres funéraires
Chapelles
Constructions militaires
Crèches
Crématoires
Cures
Ecoles
Ecoles d'agriculture
Ecoles professionnelles
Eglises
Halles de gymnastique
Homes d'enfants
Homes pour personnes âgées

- Hôpitaux
- Immeubles administratifs
- Jardins d'enfants
- Maisons de retraite
- Monuments
- Musées
- Ouvrages de protection civile
- Palais des sports
- Parkings couverts
- Patinoires artificielles
- Piscines
- Préfectures
- Refuges
- Stands
- Théâtres
- Usines d'incinération des ordures ménagères
- W.C. publics

145 Forêts

- Achats de forêts
- Boisements
- Drainages
- Reboisements

146 Mobilier, machines, véhicules

- Appareils
- Equipements
- Equipements Informatiques
- Instruments
- Machines
- Meubles
- Mobilier
- Véhicules

147 Marchandises et approvisionnements

- Stocks obligatoires

149 Autres biens

15 Prêts et participations permanentes

151 Cantons

152 Communes

- Associations de communes
- Fondations intercommunales
- Groupements intercommunaux
- Syndicats intercommunaux

153 Propres établissements

- Abattoirs
- Banques cantonales
- Centrales électriques
- Chemins de fer publics
- Ecoles
- Homes pour personnes âgées
- Hôpitaux
- Service des eaux
- Transports publics
- Usines électriques
- Usines à gaz

Usines d'incinération des ordures ménagères

154 Sociétés d'économie mixte

Abattoirs
Banque nationale
Banques privées
Centrales électriques
Centres informatiques
Chemins de fer privés
Coopératives agricoles
Ecoles
Entreprises de transports
Etablissements thermaux
Garages
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Patinoires artificielles
Salines
Service des eaux
Sociétés des eaux
Sociétés gazières
Sociétés pétrolières
Swissair
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

155 Institutions privées

Chemins de fer
Cliniques
Coopératives immobilières
Ecoles
Etablissements sportifs
Etablissements thermaux
Exploitations agricoles
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Institutions culturelles
Institutions sociales
Patinoires artificielles
Propriétaires d'immeubles commerciaux ou locatifs
Téléphériques
Téléskis
Télésièges

156 Personnes physiques

Bourses d'études

157 Etranger

Participations permanentes à l'étranger
Prêts à l'étranger

16 Subventions d'Investissements

160 Confédération

Gares
Installations ferroviaires
Réseaux régionaux

161 Cantons

Ecoles techniques

Routes cantonales

162 Communes

Associations de communes
Installations intercommunales

163 Propres établissements

Abattoirs
Centrales électriques
Chemins de fer publics
Ecoles
Entreprises de transports
Homes pour personnes figées
Hôpitaux
Service des eaux
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

164 Sociétés d'économie mixte

Abattoirs
Centrales électriques
Chemins de fer privés
Coopératives agricoles
Ecoles
Entreprises de transports
Etablissements thermaux
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Installations ferroviaires
Patinoires artificielles
Service des eaux
Syndicats d'améliorations foncières
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

165 Institutions privées

Abris privés
Chemins de fer privés
Cliniques
Coopératives
Coopératives immobilières
Ecoles
Etablissements sportifs
Etablissements thermaux
Exploitations agricoles
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Institutions culturelles
Institutions sociales
Protection des sites
Propriétaires d'immeubles
commerciaux ou locatifs
Service des eaux
Sociétés
Téléphériques
Téléskis
Télésièges

166 Personnes physiques

Abris de protection civile
Monuments historiques (subventions pour leur conservation)
Oeuvres d'art
Protection des sites

167 Etranger

Subventions d'investissements versées à l'étranger

17 Autres dépenses à amortir**170 Expropriations**

Indemnités d'expropriation
Financements spéciaux

18 Avances aux financements spéciaux

Découvert

19 Découvert

Pour mémoire
Cautions
Engagements conditionnels
Garanties

2 Passif

Engagements

20 Engagements courants**200 Créanciers**

AVS-AI-APG-AF-Assurance chômage, cotisations des salariés
AVS-AI-APG-AF-Assurance chômage, cotisations de l'employeur
AVS-AI-APG-Participation aux frais administratifs
Factures des fournisseurs
Impôt anticipé dû sur décomptes d'intérêts
Impôts dus à d'autres collectivités publiques ou corporations
Intérêts échus, non payés

201 Dépôts

Cautions
Dépôts communaux
Dépôts pour le paiement d'impôts
Garanties de tiers
Provisions pour l'entretien de tombes
Retenues de garantie

202 Réserves de crise

Réserves de crise des entreprises privées

203 Dédommagements à des collectivités publiques

Communes
Cantons
Confédération

204 Subventions à verser

Communes
Cantons
Confédération

Etranger
Institutions privées
Personnes physiques
Propres établissements
Sociétés d'économie mixte

205 Subventions à redistribuer

Communes
Cantons
Confédération
Institutions privées
Personnes physiques
Propres établissements
Sociétés d'économie mixte

206 Comptes courants

Associations
Autres comptes courants
Etat
Collectivités publiques
Communes bourgeoisiales
Communes ecclésiastiques
Paroisses
Privés (sans les banques)
Propres établissements
Recette de l'Etat
Services fédéraux de caisse et de comptabilité

208 Compte de liaison entre deux périodes comptables

Compte de liaison avec l'ancien exercice
Compte de liaison avec le nouvel exercice

209 Autres engagements

Acomptes de débiteurs
Retenues de salaire (cession) à payer à des tiers

21 Dettes à court terme

210 Banques

Comptes courants
Crédits de construction
Crédits de couverture

211 Collectivités publiques

Associations de communes
Communes
Cantons
Confédération
Communes ecclésiastiques
Communes scolaires

212 Entreprises publiques autonomes

213 Placements effectués par le personnel

Comptes de placement du personnel
Placements du personnel

219 Autres dettes à court terme

22 Dettes à moyen et long termes

220 Emprunts hypothécaires

221 Reconnaissances de dettes

Reconnaissances de dettes envers les banques
Reconnaissances de dettes envers des caisses d'assurances
Reconnaissances de dettes envers le fonds de compensation de l'AVS
Reconnaissances de dettes envers des prêteurs privés
Reconnaissances de dettes envers des compagnies d'assurances

222 Bons de caisse

223 Emprunts par obligations

228 Dettes en monnaies étrangères

229 Autres dettes à moyen et long termes

23 Engagements envers des entités particulières

230 Propres établissements

Abattoirs
Centrales électriques
Chemins de fer
Ecoles
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Service des eaux
Transports publics
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

231 Caisses de pensions

232 Caisses d'épargne

233 Fonds et fondations

234 Fonds destinés à couvrir les risques matériels non assurés

24 Provisions

240 Compte de fonctionnement

Provisions du compte de fonctionnement

241 Compte des Investissements

Provisions du compte des investissements

25 Passifs transitoires

250 Intérêts

Intérêts courus sur bons de caisse
Intérêts courus sur crédits de couverture
Intérêts courus sur crédits
hypothécaires
Intérêts courus sur emprunts par obligations
Intérêts courus sur reconnaissances de dettes

251 Loyers, fermages et redevances de droit de superficie

Fermages à payer
Loyers à payer

Redevances de droit de superficie à payer

252 Assurances

Primes d'assurances à payer

259 Autres comptes

transitoires

Dépenses en suspens

Financements spéciaux

28 Engagements envers les financements spéciaux

Fortune

29 Fortune nette

Pour mémoire

Cautiionnements

Engagements conditionnels

Garanties

Compte de fonctionnement

3 Charges

30 Charges de personnel

300 Autorités, commissions et juges

Allocations complémentaires

Allocations pour enfants

Allocations familiales

Allocations de naissance

Allocations de renchérissement

Autorités (jetons de présence)

Autorités (traitement, allocations complémentaires, allocations sociales, allocations de renchérissement, jetons de présence)

Bureau des élections

Cadeaux d'ancienneté

Commissions administratives (jetons de présence)

Commission des comptes

Commissions extraparlimentaires (jetons de présence)

Commission des finances

Commission fiscale

Commission de gestion

Commissions (jetons de présence)

Commission parlementaire

Commission scolaire (traitement, allocations)

Conseil d'Etat, (traitement, allocations)

Conseil fédéral, (traitement, allocations)

Conseil municipal (jetons de présence, traitement, allocations)

Conseil national (indemnités)

Conseil paroissial (traitement, allocations)

Délégation d'autorités (jetons de présence)

Exécutif (traitement, allocations)

Grand Conseil (jetons de présence)

Gouvernement

Juges (traitements, allocations)

Législatif (jetons de présence)

Maire (traitement, allocations)

Présidents de commissions (jetons de présence)

Présidents de commune (traitement, allocations)

Remboursement de frais de représentation

Scrutateurs (rémunération)

Syndic (traitement, allocations)
Tribunaux (traitement, honoraires)

301 Personnel administratif et d'exploitation

Aides
Allocations pour enfants
Allocations familiales
Allocations de naissance
Allocations de renchérissement
Allocations de résidence
Allocations de secours
Apprentis
Cadeaux d'ancienneté
Chefs de service
Concierges
Corps de police
Directeurs
Employés
Employés à temps partiel
Fonctionnaires
Heures supplémentaires
Indemnités en cas d'accident
Indemnités pour Inconvénients de fonction (corps de police)
Indemnités pour jours fériés
Indemnités de maladie
Indemnités de piquet
Indemnités pour travaux à l'extérieur
Indemnités de risque (prime de recherche)
Indemnités de vacances
Indemnités pour service de nuit ou du dimanche
Indemnités pour service militaire
Indemnités pour travaux supplémentaires ou spéciaux
Logopédistes
Mandataires
Médecins
Médecins d'hôpitaux et d'établissements
Orientateurs professionnels
Ouvriers
Pasteurs
Personnel administratif
Personnel d'exploitation
Personnel de maison
Personnel de nettoyage
Personnel soignant
Primes de fidélité
Primes pour suggestion de rationalisation
Psychologues
Salaires
Sœur visitante
Stagiaires
Traitements
Travailleurs sociaux

302 Personnel enseignant

Aides
Allocations pour enfants
Allocations familiales
Allocations de naissance
Allocations de renchérissement
Allocations de secours
Assistants à l'Université

Bibliothécaires
Cadeaux d'ancienneté
Corps pastoral
Directeurs de collections et d'instituts
Heures supplémentaires
Indemnités en cas d'accidents
Indemnités pour jours fériés
Indemnités de maladie
Indemnités de résidence pour enseignants
Indemnités pour service militaire
Indemnités pour travaux supplémentaires ou spéciaux
Indemnités de vacances
Jardinières d'enfants
Lecteurs
Maîtres d'appui
Maîtres et maîtresses
Présidents de commissions
Primes de fidélité
Primes pour suggestion de rationalisation
Professeurs
Professeurs assistants à l'Université
Recteurs
Remplaçants
Responsables des plans d'étude
Vice-recteurs

303 Assurances sociales

AVS, AI, APG et AF pour le personnel administratif et d'exploitation
AVS, AI, APG et AF pour les autorités
AVS, AI, APG et AF pour le personnel enseignant
Assurance chômage pour les autorités
Assurance chômage pour le personnel administratif et d'exploitation
Assurance chômage pour le personnel enseignant
Contributions sociales des ouvriers agricoles
Participation aux frais administratifs
Timbres de cotisations AVS

304 Caisses de pensions et de prévoyance

Contributions de l'employeur à d'autres caisses de pensions
Cotisations à la caisse d'assurance pour le personnel administratif et d'exploitation
Cotisations à la caisse d'assurance pour le personnel enseignant
Cotisations à la caisse de pensions pour le personnel administratif et d'exploitation
Cotisations à la caisse de pensions pour le personnel enseignant
Cotisations à la caisse de retraite des autorités

305 Assurance maladie et accidents

Cotisations d'assurance accidents pour le personnel administratif et d'exploitation, le personnel enseignant et les autorités
Cotisations à la caisse maladie pour les autorités
Cotisations à la caisse maladie des fonctionnaires
Cotisations à la mutuelle suisse des pompiers
Primes d'assurances pour les accidents professionnels
Primes d'assurances pour les accidents non-professionnels
Primes aux caisses maladie

306 Prestations en nature

Abonnements de repas
Chèques-repas, participation aux frais

Frais de déménagement
Indemnités de résidence
Indemnités de subsistance
Logements de service
Ravitaillement en cas de dépassement d'horaire
Ravitaillement en nature
Subsides à des cantines
Uniformes
Vêtements de fonction
Vêtements de protection

307 Prestations aux retraités

Allocations de renchérissement aux pensionnés et aux rentiers
Pensions
Pensions de retraite
Pensions complémentaires de retraite
Rentes
Rentes en cas d'accident
Rentes partielles
Rentes de remplacement
Suppléments temporaires

308 Personnel temporaire

309 Autres charges de personnel

Annonces pour la recherche de personnel
Associations de personnel
Autres charges de personnel
Cadeaux de départ
Cadeaux pour le personnel
Campagne de radiographie
Chèques-voyages en faveur du personnel
Commissions de placement
Cours pour apprentis
Cours, examens et consultations
Cours d'instruction et de perfectionnement
Débours des postulants
Ecole des cadres
Ecolages de toute nature
Equipement de sécurité pour le personnel
Finances de cours des apprentis
Finances d'examens
Formation complémentaire du personnel
Formation complémentaire du personnel manuel à l'extérieur
Fournitures sanitaires pour le personnel
Frais de convalescence en cas d'accident professionnel
Frais de formation
Frais de mise au courant du personnel
Frais d'obsèques
Heures de conduite
Infirmerie du personnel
Instruction au tir
Journal du personnel
Participation à des séjours de convalescence et de cure
Recherche de personnel
Recrutement et formation des futur(e)s membres des corps de police
Recrutement et formation des aspirants
Séjours d'études, participation aux frais
Séminaires de préparation à la retraite
Sociétés de perfectionnement du personnel, contribution
Sport pour les membres du corps de police, participation

Vaccination préventive du personnel
Visites médicales
Voyages d'études, participation
Voyages du personnel

31 Biens, services et marchandises

310 Fournitures de bureau,

Imprimés et matériel d'enseignement
Abonnements de journaux
Agendas
Agrafeuses
Annonces (sans la recherche de personnel)
Annuaire
Annuaire téléphonique
Bandes magnétiques
Bibliothèques
Billets (frais d'impression)
Blocs-notes
Boîtes d'archives
Boîtes de compas
Brochures
Calendriers
Cartes
Cartes perforées
Cassettes pour diapositives
Cassettes pour dictaphones
Catalogues
Ciseaux
Classeurs
Classeurs à anneaux
Clichés
Colleuses
Diapositives
Documentation
Ecrivoires
Enveloppes
Formules
Fournitures scolaires
Frais d'impression du registre
du commerce
Héliographies
Humidificateurs
Imprimés
Imprimés et affiches pour la
diffusion (matériel publicitaire)
Lois
Littérature spécialisée
Livres
Livrets de compte de chèques postaux
Livrets scolaires
Manuels d'enseignement
Manuels d'utilisateur
Marchandises pour l'enseignement ménager
Marchandises et matériel pour les travaux manuels
Matériel de bureau
Matériel de bricolage pour
écoles et jardins d'enfants
Matériel d'enseignement
Matériel de dessin
Matériel Informatique (papier)

Matériel de jeux pour les
jardins d'enfants
Matériel pour la photocopie
Matériel de prophylaxie et documentation
Matériel scolaire
Matériel scolaire à vendre
Matériel de votation
Mètres à ruban
Microfilms
Moniteur de police (frais d'impression)
Moyens d'enseignement
Numéroteurs
Ouvrages spécialisés
Papeterie
Papiers
Papier millimétré
Perforatrices
Petits meubles de bureau
Photocopies
Pièces d'identité (stock)
Plans
Produits chimiques pour l'enseignement
Programmes d'enseignement
Publications officielles
Règles à calcul
Relecture pour collections
Revue
Revue spécialisée
Rubans de machines à écrire
Stencils
Tampons
Textes juridiques
Travaux de reliure

311 Mobilier, machines,

véhicules
Achat de bétail
Aiguiseuses
Appareils
Appareils d'anesthésie
Appareils d'éclairage
Appareils et instruments médicaux
Appareils à microfilmer
Appareils photographiques
Appareils radio
Armes
Armoires
Armoires à outils
Aspirateurs
Bancs publics
Boules pour machines à écrire
Caisses à sable
Calculatrices électroniques
Calculateurs de table
Chaises
Conteneurs
Corbeilles à papier
Dictaphones
Dispositif de lutte contre l'incendie
Drapeaux
Draps de lit

Echelles
Ecrans
Engins de gymnastique
Enregistreurs
Equipement agricole
Equipement de bureau
Equipement de défense contre les hydrocarbures
Equipement de laboratoire
Equipement des pompiers et du corps de police
Equipement pour la protection civile
Equipement de sport
Etablis
Etaux
Imprimantes
Installations d'alarme
Installations de jeux
Installations de radio
Instruments
Instruments de mesure
Instruments de musique
Lampadaires
Linges
Linges de bain
Linges de cuisine
Machines
Machines de bureau
Machines à calculer
Machines à coudre
Machines à dupliquer
Machines à écrire
Machines à laver
Machines pour le marquage des routes
Marteaux-pilons
Massicots
Matériel de corps pour la police
Meubles de bureau
Meubles de jardin
Microscopes
Miroirs
Mobilier d'hôpital
Mobilier scolaire
Monuments funéraires
Oeuvres d'art
Outillage
Parcomètres
Perceuses
Perforeuses
Petits véhicules à moteur
Photocopieuses
Pianos
Porte-documents
Projecteurs
Projecteurs de cinéma
Projecteurs de diapositives
Pupitres
Réchauds
Rideaux
Serviettes
Signalisation routière
Tapisseries
Véhicules

Véhicules de service
Visionneuses de microfilms

312 Eau, énergie, combustibles

Bois de chauffage
Charbon
Chauffage électrique
Coke
Combustibles solides et liquides
Courant-force, éclairage
Eau
Éclairage public
Énergie
Gaz
Huile de chauffage

313 Autres marchandises

Alimentation
Ampoules
Balais
Bidons
Bois
Boissons
Cantine du personnel, marchandises
Cercueils
Chaînes à neige
Couronnes mortuaires
Décorations florales
Désherbants
Écuries, matériel
Engrais
Essence
Explosifs
Fil de fer
Films
Foin
Fourrage
Gaz lacrymogène
Gravier
Haches
Lait pour l'élevage du bétail
Lubrifiants
Lunettes de protection
Marchandises
Marchandises et matériel pour la revente
Matériau de construction
Matériau pour la défense contre les hydrocarbures
Matières premières
Matériel de couture
Matériel de démonstration
Matériel de désinfection
Matériel électrique
Matériel d'essai
Matériel d'exploitation
Matériel de lutte contre l'incendie
Matériel pour les loisirs
Matériel de nettoyage
Matériel pour la peinture
Matériel photographique
Matériel de production
Matériel pour la protection civile

Matériel sanitaire
Matériel de secours
Médailles pour chiens
Médicaments
Mousse et poudre pour l'extinction des incendies
Munition
Numéros d'immeubles
Paille
Panneaux
Peinture pour marquage routier
Pelles
Pharmacie
Pièces de rechanges
Plantes
Pneus
Produits pharmaceutiques
Sel
Semences
Service anthropométrique, fournitures
Subsistance
Terre végétale
Textiles
Tubes de néon
Vaccins
Vêtements funéraires
Vêtements des pensionnaires

314 Prestations de tiers pour l'entretien des Immeubles

Arsenaux
Ateliers
Bâtiments administratifs
Cabanes forestières
Canalisations
Cantonnements
Casernes
Casernes de police
Casernes des pompiers
Chemins
Cimetières
Clôtures
Constructions militaires
Constructions de la protection civile
Correction des eaux
Corrections de routes
Crèches
Cures
Décharges publiques
Déneigement
Dépoussiérage
Éclairage public
Ecoles
Ecoles d'agriculture
Eglises
Entretien courant des routes
Entretien hivernal des routes
Entretien des tombes
Etangs
Fontaines
Garages
Goudronnage
Gravières

Haies
Hôpitaux
Infrastructure routière
Installations de chauffage
Installations sportives
Jardins d'enfants
Lavage des vitres
Machines à laver
Marquage des routes
Monuments
Nettoyages effectués par des tiers
Nettoyage des routes
Parkings
Places d'exercices (militaire)
Places de jeu
Places de parc
Ponts
Poteaux indicateurs
Protection contre les avalanches
Ramonages
Remparts
Remplacement des bornes incendie
Réparations
Rives
Routes
Sable à neige
Salles de gymnastique
Sel à neige
Sentiers
Signalisation, entretien
Station d'épuration des eaux
Systèmes d'alarme
Terrains
Travaux de maintenance
Travaux de réfection
Travaux de rénovation sans plus-value
Trottoirs
Zones protégées
Zones vertes

315 Prestations de tiers pour l'entretien d'objets mobiliers

Aiguiseuses
Ampoules
Appareils
Appareils d'anesthésie
Appareils à microfilmer
Appareils photographiques
Appareils pour la régulation du trafic
Armes
Bancs publics
Blanchissage
Calculateurs de table
Casques de pompiers
Chaises
Cheptel
Drapeaux
Draps de lit
Echelles
Enregistreurs
Equipement agricole
Equipement de bureau

Equipement de défense contre les hydrocarbures
Equipement Informatique
Equipement de laboratoire
Equipement des pompiers et du corps de police
Equipement de sport
Etablis
Imprimantes
Installations de jeux
Installations de radio
Instruments et appareils médicaux
Instruments de mesure
Instruments de musique
Lampadaires
Lingerie
Linges de bain
Machines
Machines d'atelier
Machines de bureau
Machines à calculer
Machines à coudre
Machines à dupliquer
Machines à écrire
Machines pour le marquage routier
Machines de nettoyage
Marteaux-pilons
Massicots
Matériel de corps pour la police
Matériel de guerre
Matériel de gymnastique
Matériel informatique
Matériel de lutte contre l'incendie
Meubles de bureau
Meubles de jardin
Microscopes
Mobilier
Mobilier de bureau
Mobilier d'hôpital
Mobilier scolaire
Monuments funéraires
Nettoyages effectués par des tiers
Nettoyages des vêtements
Oeuvres d'art
Parcomètres
Photocopieuses
Pianos
Projecteurs
Pupitres
Réparations
Restauration d'œuvres d'art
Révision de citernes
Rideaux
Signalisation routière
Stands d'exposition
Véhicules
Véhicules à moteur
Véhicules de service
Vêtements
Vêtements de travail
Visionneuses de microfilms

316 Loyers, fermages et redevances d'utilisation

Appartements, location
Ateliers, location
Bâtiments, location
Boîte pour animaux (y.c. alimentation)
Bureaux, loyers
Cantonnements, indemnités
Coffres, location
Cuisines scolaires, loyers
Dédommagements à des tiers
Dépôts, location
Droit de superficie, redevances
Garages, location
Immeubles, loyers et fermages
Indemnités pour utilisation d'équipement
Indemnités pour utilisation de matériel de corps
Indemnités pour utilisation d'outillage
Indemnités pour utilisation d'installations
Indemnités pour utilisation de voies industrielles
Inspection militaire, location de salles
Locaux scolaires, loyers
Locaux de vote, loyers
Loyers
Machines, location
Machines de bureau, location
Matériel d'exploitation, location
Matériel informatique, location
Matériel en leasing
Mobilier, location
Photocopieuses
Places d'armes, indemnités
Places de jeux, location
Places de parc, location
Places de sport, location
Postes de police, loyer
Salles de conférence, location
Salles de gymnastique, location
Terminaux, location
Tracteurs, location
Utilisation de biens mobiliers privés
Véhicules, location

317 Dédommagements

Camps scolaires
Camps de ski
Congrès
Courses d'école
Débours des autorités
Débours du personnel
Débours des tuteurs
Dépenses pour l'école à la montagne, les camps de sports et les colonies de vacances
Ecoles en plein air
Entrées de cinéma
Entrées dans les musées, les stades, etc. (Classes d'écoles)
Excursions
Frais de déplacement
Frais de repas
Frais de représentation
Frais de voyages
Indemnités de représentation

Indemnités kilométriques
Indemnités de téléphones
Indemnités pour utilisation de véhicules privés
Piscines, utilisation par les classes d'écoles
Séances de cinéma
Voyages des autorités

318 Honoraires et prestations de service

Abonnements
Affranchissement à forfait
Alimentation du gibier
Analyses effectuées par des tiers
Analyses de sang effectuées par des tiers
Assurance casco du personnel
Assurance responsabilité civile du personnel
Avis de droit
Clichés photographiques
Concessions
Conseils agronomiques
Contrôle des poids et mesures
Contrôle vétérinaire
Commission de paiement de coupons
Commission de paiement d'obligations
Corrections d'auteur
Crémations effectuées par des tiers
Curage de fosse
Défense économique mesures prévisionnelles
Désinfection
Droits de douane
Droits de timbres fédéraux
Emoluments pour l'établissement de documents officiels
Enlèvement des ordures ménagères
Enquêtes effectuées par des tiers
Entretien de tombes effectué par des tiers
Expertises effectuées par des tiers
Extraits du casier judiciaire
Factage
Fête nationale
Frais bancaires
Frais de bourse de toutes sortes
Frais du compte de chèques postaux
Frais de cotation
Frais de distribution
Frais d'émission
Frais d'émissions d'emprunts
Frais d'étalonnage
Frais d'établissement de bilans actuariels
Frais d'enterrement
Frais d'experts
Frais d'expropriation
Frais d'examens
Frais d'exécution des peines
Frais d'inhumation
Frais de gestion du portefeuille de titres
Frais de placement de capitaux
Frais de port
Frais de procès
Frais de réception
Frais de recrutement effectués par des tiers
Frais de servitude
Frais de transport

Frais de traductions effectuées par des tiers
Frais de transport de tiers
Frais de surveillance
Frais de vestiaire
Honoraires
Honoraires d'avocats et de notaires
Honoraires pour conférences
Honoraires pour l'établissement de projets
Honoraires pour l'inspection du bétail
Honoraires de médecin (sauf pour le personnel)
Impôts payés à d'autres collectivités
Incinérations effectuées par des tiers
Inspections forestières
Inspecteur des ruchers (dédommagements)
Levés topographiques
Médecins d'arrondissement, dédommagements
Mesures de lutte contre les épizooties
Microfilmage des dossiers, des fiches comptables, etc.
Mises en bière
Participation aux frais des partis politiques
Patentes
Péages d'autoroutes
Pécules des prisonniers
Permis de circulation
Permis de conduire pour véhicules à moteur
Permis provisoire pour véhicules à moteur
Plaques d'immatriculation des véhicules à moteur
Prestations de service effectuées par des tiers
Prestations de transport effectuées par des tiers
Primes d'assurance (sans assurance-maladie et accidents du personnel)
Primes d'assurance des bâtiments
Radio de la police-abonnement, concession, location
Ramassage d'ordures effectué par des tiers
Recensement du bétail
Recherche agronomique
Remboursement aux établissements hospitaliers privés
Sociétés de sauvetage
Taxe d'enlèvement des ordures ménagères
Taxe d'entreposage
Taxes PTT
Taxe de radio
Taxes téléphoniques
Taxe de télévision
Taxes sur les véhicules à moteur
Télex
Traitements médicaux (élèves, pensionnaires, prisonniers)
Transports de corps
Transports de malades effectués par des tiers
Travaux d'estimation effectués par des tiers
Travaux informatiques effectués par des tiers
Vidange de fosses

319 Frais divers

Auto-assurance pour risques matériels
Cadeaux à des tiers (sans le personnel)
Cotisations
Dédommagements en cas d'incendie
Dédommagements pour perte de gains
Indemnités d'accidents payées à des tiers
Indemnités pour dommages causés aux cultures
Indemnités à des prévenus acquittés

Indemnités payées lors de pertes de matériel
Rentes payées à des victimes d'accident

32 Intérêts passifs

320 Engagements courants

Intérêts aux créanciers
Intérêts sur cautions
Intérêts sur les dépôts
Intérêts de retard

321 Dettes à court terme

Banques
Comptes courants avec des collectivités publiques
Entreprises publiques autonomes
Placements du personnel

322 Dettes à moyen et long termes

Bons de caisse
Disagios
Dettes en monnaies étrangères
Emprunts hypothécaires
Emprunts obligataires
Perte de cours sur emprunts
Prêts de l'Etat
Prêts de la Caisse nationale suisse d'assurances contre les accidents
Prêts du Fonds de compensation de l'AVS
Reconnaissances de dettes

323 Dettes envers des entités particulières

Caisse d'épargne
Caisse de pensions
Fonds destiné à couvrir les risques matériels non assurés
Fonds et fondations
Propres établissements

329 Autres Intérêts passifs

Acomptes d'Impôts

33 Amortissements

330 Patrimoine financier

Actions et parts sociales
Cheptel
Créances d'Impôt
Débiteurs
Immeubles
Inventaires
Machines
Mobilier
Obligations
Pertes comptables
Pertes de cours sur titres
Prêts

331 Patrimoine administratif - Amortissements ordinaires

Bâtiments
Equipements
Forêts
Indemnités d'expropriation
Inventaires

Machines
Mobilier
Ouvrages de génie civil
Subventions d'investissements
Terrains
Véhicules

332 Patrimoine administratif- Amortissements complémentaires

(v. exemples sous rubrique 331)

333 Découvert

Amortissement du découvert

34 Parts et contributions sans affectation

340 Parts de recettes destinées à des communes

Impôt sur les chiens (parts)
Impôt fédéral direct (parts)
Impôt sur les divertissements (parts)
Impôt sur les gains immobiliers (parts)
Impôt sur les successions (parts)
Patentes (parts)

341 Contributions à des communes

Contributions de péréquation

35 Dédommagements à des collectivités publiques

350 Confédération

Participation aux frais relatifs à la patente demarchand de bétail

351 Cantons

Frais de détention dans des casernes cantonales
Frais de détention dans des prisons cantonales
Frais d'écolage
Participation aux frais relatifs à la patente demarchand de bétail

352 Communes

Ecolages à des communes ou à des ententes intercommunales
Frais de perception d'amendes
Frais de perception des impôts cantonaux
Frais de perception de l'impôt fédéral direct
Frais de perception de la taxe de remplacement du service militaire
Frais relatifs aux malades soignés dans des établissements d'autres communes
Remboursement de frais de gestion

36 Subventions accordées

360 Confédération

Assurances sociales
Entreprises en régie
Etablissements avec ou sans personnalité juridique
Registre du Commerce, participation aux frais de la Confédération

361 Cantons

Fédération des Eglises protestantes de Suisse, participation aux frais
Office intercantonal de contrôle des médicaments (OICM)

362 Communes

Communes ecclésiastiques

Ecoles
Groupements Intercommunaux
Etablissements communaux
Syndicats intercommunaux

363 Propres établissements

Abattoirs
Chemins de fer
Ecoles
Ecoles d'infirmières
Entreprises électriques
Entreprises de transport
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères
Service des eaux

364 Sociétés d'économie mixte

Abattoirs
Chemins de fer privés
Coopératives agricoles
Ecoles
Entreprises électriques
Entreprises de transport
Etablissements thermaux
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Patinoires artificielles
Service des eaux
Syndicats d'amélioration
foncière
Théâtres
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

365 Institutions privées

Associations
Associations culturelles
Chemins de fer privés
Cliniques
Ecoles
Etablissements thermaux
Exploitations agricoles
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Institutions à caractère social
Organisations sportives
Propriétaires d'immeubles locatifs et commerciaux
Protection des sites
Sociétés coopératives d'habitation
Téléphériques
Télésièges
Téléskis

366 Personnes physiques

Boursiers
Personnes indigentes

367 Etranger

37 Subventions redistribuées

370 Confédération

Entreprises en régie
Etablissements avec ou sans personnalité juridique

371 Cantons

Contributions AI de la Confédération

372 Communes

Ententes Intercommunales
Fondations
Syndicats intercommunaux

373 Propres établissements

Abattoirs
Chemins de fer
Ecoles
Entreprises électriques
Entreprises de transport
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Service des eaux
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

374 Sociétés d'économie mixte

Abattoirs
Chemins de fer privés
Coopératives agricoles
Ecoles
Entreprises électriques
Entreprises de transport
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Service des eaux
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

375 Institutions privées

Associations
Associations culturelles
Chemins de fer privés
Cliniques
Ecoles
Etablissements thermaux
Exploitations agricoles
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Institutions à caractère social
Monuments historiques
Organisations sportives
Propriétaires d'immeubles locatifs ou commerciaux
Protection des sites
Sociétés coopératives d'habitation
Téléphériques
Télésièges

Téléskis

376 Personnes physiques

38 Attributions aux financements spéciaux

39 Imputations Internes

4 Revenus

40 Impôts

400 Impôts sur le revenu et la fortune

- Amendes fiscales
- Impôt sur la fortune
- Impôt personnel
- Impôt récupéré
- Impôt sur le revenu
- Impôt à la source

401 Impôt sur le bénéfice et le capital

- Impôt sur le bénéfice
- Impôt sur le capital

402 Impôts fonciers

403 Impôts sur les gains en capital

- Bénéfices en capital
- Bénéfices de liquidation
- Gains immobiliers
- Plus-values sur titres

404 Droits de mutations et de timbre

- Droit de mutation
- Droit de timbre
- Droit de timbre fédéral

405 Impôts sur les successions et donations

- Impôts sur les donations
- Impôts sur les successions

406 Impôt sur la propriété et sur la dépense

- Impôt sur les chiens
- Impôt sur les cycles
- Impôt sur les divertissements
- Impôt sur les véhicules à moteur
- Taxe de séjour

407 Impôts sur la consommation

- Droits sur les carburants
- Impôt sur la bière
- Impôt sur le chiffre d'affaires
- Impôt sur le tabac
- Taxe à la valeur ajoutée

41 Patentes, concessions

- Affichage
- Autres patentes professionnelles
- Banque nationale
- Boissons

Carburants
Chasse
Cinémas
Colporteurs
Concession pour la télévision par câble
Dentistes
Dépôts
Détaillants
Drogueries
Eaux
Entreprises électriques
Exploitation de carrières
Forains
Gravières
Grossistes
Marchands de bétail
Médecins
Participation au bénéfice des loteries nationales
Participation au bénéfice du Sport-toto et de la loterie à numéros
Patentes d'alcool
Pêche
Pharmacies
PTT
Publicité
Régale des sels
Sages-femmes
Salines
Taxis
Voyageurs de commerce

42 Revenus des biens

420 Banques

Comptes courants
Comptes à vue

421 Créances

Avoirs à terme fixe
Comptes courants (sans les banques)
Créances (intérêts de retard)
Débiteurs (intérêts de retard)
Impôts (intérêts de retard)

422 Capitaux du patrimoine financier

Cédules hypothécaires
Dépôts
Dividendes
Hypothèques
Obligations
Parts sociales
Prêts

423 Immeubles du patrimoine financier

Fermages
Loyers
Redevances de droits de superficie

424 Gains comptables sur les placements du patrimoine financier

Actions et parts sociales
Immeubles
Inventaires

Machines
Mobilier
Obligations
Remboursement de prêts déjà amortis
Véhicules

425 Prêts du patrimoine administratif

Cantons
Communes
Entreprises d'économie mixte
Entreprises privées
Etranger
Habitations à loyers modérés
Institutions privées
Propres établissements

426 Participations permanentes du patrimoine administratif

Banques cantonales, participation au bénéfice
Bénéfice des propres
établissements
Entreprises d'économie mixte
Entreprises privées
Etablissements cantonaux
Etablissements communaux
Etablissements étrangers
Propres établissements

427 Immeubles du patrimoine administratif

Fermages
Location des installations de protection civile
Loyers dans des bâtiments du patrimoine administratif
Parcomètres
Places de stationnement
Redevances de droits de superficie
Redevances relatives aux emplacements de marché
Redevances d'utilisation du domaine public
Remboursements du personnel

429 Autres revenus

Agios
Part au bénéfice de la BNS

43 Contributions

430 Contributions de remplacement

Contribution relative à la dispense de construction de locaux de protection
Taxe d'exemption du service militaire
Taxe d'exemption du service des pompiers

431 Emoluments administratifs

Actes de notoriété
Attestations diverses
Autorisations de pose d'enseignes
Certificats de bonne vie et mœurs
Contrôle des denrées
Déclaration de domicile
Emoluments de chancellerie
Emoluments de la police des constructions
Emoluments de la police des étrangers
Emoluments de recours
Emoluments pour reproduction de documents

Extraits de registres
Finances d'admission à la bourgeoisie
Finances pour contrôles
Finances pour déclarations
Finances de renseignement
Frais de convocation (Tribunal)
Frais de sommation
Inspection des marchandises
Permis de construire provisoires
Permis d'habiter anticipés
Permis pour manifestations diverses
Permis de séjour, d'établissement
Permis pour spectacles
Permissions pour forains
Taxes d'artistes
Taxes d'autorisation
Taxes d'examen
Taxes d'expédition
Taxes de financements spéciaux
Taxes de police
Taxes professionnelles
Taxes de recouvrement des créances
Taxes du Registre du commerce

432 Recettes hospitalières et d'établissements spécialisés, pensions

Forfait à la charge des patients
Frais de traitement aux rayons
Participation du personnel aux frais de repas
Pensions
Soins aux patients
Utilisation des salles d'opération, d'accouchement

433 Ecolages

Contributions des parents aux cours spéciaux
Contributions des parents aux examens psychologiques
Contributions des parents aux séances de logopédie
Contributions des parents pour traitements
Ecolages
Ecolages des élèves provenant de l'extérieur
Finances de cours

434 Autres redevances d'utilisation et prestations de service

Abattoirs, taxes
Analyse des eaux, facturation
Canalisations, taxes
Cantonnements (non militaires)
Concessions de cimetièrre
Décharges publiques, taxes
Désinfections, facturation
Enlèvement des ordures, taxe
Entrepôts, taxes
Entretien des haies, facturation
Entretien d'immeubles, facturation
Épuration des eaux usées, taxe
Expertises, facturation
Finances d'entrée
Fourrière, taxes
Frais d'entretien des tombes, facturation
Frais d'obsèques, facturation
Garderies, facturation aux parents
Gaz, taxe d'abonnement

Incinérations, facturation
Installations de protection civile, facturation de prestations
Marquages routiers, facturation
Mensurations, taxes
Mise à disposition de fichiers d'adresses
Mise à disposition d'installations à des privés
Mise à disposition de matériel d'instruction
Nettoyage de canalisations, facturation
Pesages, taxes
Piscines, finances d'entrée
Prestations du corps de police, facturation
Prestations de service en faveur de tiers
Protection de l'environnement, taxe
Revisions, indemnités
Service dentaire scolaire, facturation
Service de garde des pompiers, facturation
Service de nettoyage, facturation
Taxes d'utilisation
Taxes d'amarrage
Traitement des huiles usées, taxe
Traitements informatiques, facturation
Transports de malades
Transports de personnes, facturation
Travaux de surveillance, facturation
Travaux effectués par des tiers
Travaux de jardinage, facturation
Travaux de statistiques, facturation
W.C. publics, recettes

435 Ventes

Abonnements aux publications de la collectivité
Appareils
Bois
Carburants
Cheptel
Distributeurs automatiques, recettes
Gravier
Imprimés
installations
Instruments
Marchandises de toutes nature
Matériaux
Matériel de bureau
Matériel de désinfection
Matériel de dessin
Matériel pédagogique
Matériel usagé
Médicaments
Mobilier
Monuments funéraires
Numéros d'immeubles
Numéros de tombes
Outillage
Plans
Produits agricoles
Produits alimentaires
Produit des forêts
Produit des vignes
Véhicules
Verre récupéré
Vieux papier

436 Dédommagements de tiers

Affranchissements à forfait, ristourne
Assurance-invalidité, remboursement
Blanchissage, remboursement
Camps scolaires, participation des parents
Chauffage, remboursement
Cotisations sociales, remboursement
Débours, remboursement
Dédommagements à la suite de dégâts
Dégâts dus à la grêle, indemnités
Démissionnaires, remboursement de frais de formation
Droits de douane, rétrocession
Eau, remboursement
Electricité, remboursement
Frais d'entretien, remboursement
Frais de gestion, remboursement
Frais d'impression, remboursement
Frais de téléphone, remboursement
Habillement, remboursement
Impression de billets, remboursement
Lutte contre les dégâts causés par le gibier, contribution des chasseurs
Photocopies, remboursement
Ports, remboursement
Prestations des assurances
Primes d'assurances, remboursement
Produits alimentaires, remboursement
Réparations, remboursement
Subventions, remboursement
Vols, remboursement

437 Amendes (les amendes fiscales sont attribuées aux rubriques 400 à 409)

Amendes électorales
Amendes d'ordre
Amendes de police
Amendes de la police des constructions
Amendes du Service du feu
Amendes scolaires

438 Prestations effectuées par le personnel de la collectivité pour ses investissements

Bureau technique
Exécution des travaux par le personnel
Surveillance des travaux
Utilisation du propre matériel

439 Autres contributions

Autres recettes
Ristournes des sociétés d'assurance

44 Parts à des recettes et contributions sans affectation**440 Parts à des recettes fédérales**

Amendes fédérales
Droit de timbre fédéral
Impôt fédéral direct
Patente de voyageurs de commerce
Régie des alcools
Taxe d'exemption du service militaire

441 Parts à des recettes cantonales

- Impôt fédéral direct
- Impôt sur les chiens
- Impôt sur les divertissements
- Impôt sur les donations
- Impôt sur les gains en capital
- Impôt sur les gains immobiliers
- Impôt sur les successions
- Patentes
- Patentes de cinéma
- Permis de chasse
- Taxe sur les distributeurs automatiques
- Taxe sur les véhicules

444 Contributions cantonales

- Péréquation

45 Dédommagements de collectivités publiques

450 Confédération

- Dédommagements pour le cantonnement des troupes
- Dédommagements du commissariat central des guerres pour examens sanitaires
- Dédommagements pour le registre des étrangers
- Dédommagements pour la surveillance des distilleries
- Dédommagements pour travaux de mensurations
- Indemnités pour les frais d'inspection
- Indemnités pour les frais de recrutement
- Indemnités de perception de l'impôt fédéral direct
- Indemnités de perception pour la taxe d'exemption du service militaire
- Indemnités pour la vente de timbres fédéraux
- Participation aux frais du personnel s'occupant des affaires militaires

451 Cantons

- Contributions pour l'entretien des bornes-incendie
- Dédommagements pour campagnes de vaccination
- Dédommagements pour le corps de police
- Dédommagements pour la lutte contre le chômage
- Dédommagements pour travaux d'inventaire
- Ecolages versés par d'autres cantons
- Indemnités pour la perception des impôts cantonaux
- Participations aux frais d'entretien de routes cantonales
- Participation aux recettes de la patente de marchand de bétail
- Participation à la rémunération des chefs de section

452 Communes

- Dédommagements pour marquages routiers
- Ecolages versés par d'autres communes
- Entretien des routes, facturation
- Indemnités pour communication des éléments nécessaires pour les répartitions d'impôts
- Indemnités de perception des droits de mutation
- Indemnités pour la taxation des impôts
- Matériel de protection civile, participation
- Participation d'autres collectivités aux frais administratifs
- Participations de communes aux charges d'établissements intercommunaux
- Participations aux frais d'enseignement

46 Subventions acquises

460 Confédération

- Agriculture

Construction de routes
Correction des eaux
Ecolages pris en charge par l'AI
Ecoles d'agriculture
Enseignement ménager
Enseignement professionnel
Entretien des routes nationales
Forêts
Garde-pêche
Matériel et cours de protection civile
Orientation professionnelle
Part aux droits sur les carburants
Participation de l'AI aux frais d'exploitation
Participation de l'AI aux frais de transports
Participation de la Confédération aux frais d'exploitation
Prestations complémentaires à l'AVS et à l'AI
Prophylaxie
Santé publique
Technicums
Universités

461 Cantons

Enseignement
Epuration des eaux
Registre du commerce, participation aux recettes de la Confédération
Transports publics

462 Communes

Associations de communes
Communes ecclésiastiques
Ecoles
Groupements intercommunaux
Fondations
Syndicats intercommunaux

463 Propres établissements

Abattoirs
Chemins de fer
Entreprises électriques
Entreprises de transports
Service des eaux
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

469 Autres subventions

Cadeaux
Donations de fondations
Dons
Legs
Troncs

47 Subventions à redistribuer

470 Confédération

Contributions de l'AI
Etablissements avec ou sans personnalité juridique
Logement des troupes, indemnités à verser aux particuliers
Primes à l'agriculture
Régies

471 Cantons

Primes à l'agriculture

472 Communes

Associations de communes

Groupements intercommunaux

473 Propres établissements

Abattoirs

Chemins de fer

Entreprises électriques

Entreprises de transports

Service des eaux

Usines électriques

Usines à gaz

Usines d'incinération des ordures ménagères

48 Prélèvements sur les financements spéciaux**49 Imputations Internes**

Compte des Investissements

5 Dépenses**50 Investissements propres****500 Terrains non bâtis**

Etangs

Gravières

Parcs

Plages

Réserves naturelles

Terrains affectés à des

constructions ou des installations publiques

Zones protégées

Zones vertes

501 Ouvrages de génie civil

Aéroports

Antennes collectives

Autres aménagements

Canalisations

Chemins de fer

Chemins forestiers

Chemins pédestres

Cimetières

Colombariums

Correction des eaux

Décharges

Dépôts d'ordures

Eclairage public

Endiguements

Installations hydrauliques

Installations sportives

Parois antibruit

Passages à piétons

Places de parc

Ponts

Ports

Protection contre les avalanches

Réservoirs
Routes
Routes communales
Routes cantonales
Routes forestières
Routes nationales
Stations d'épuration des eaux
Télé réseaux
Traversées de communes
Trottoirs
Voies industrielles
Zones industrielles

503 Terrains bâtis

Abris
Arsenaux
Ateliers
Bâtiments
Bâtiments administratifs
Cabanes forestières
Casernes
Casernes de pompiers
Centres funéraires
Chapelles
Constructions militaires
Crèches
Crématoires
Cures
Ecoles
Ecoles d'agriculture
Ecoles professionnelles
Eglises
Halles de gymnastique
Homes d'enfants
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Immeubles administratifs
Jardins d'enfants
Maisons de retraite
Monuments
Musées
Ouvrages de protection civile
Palais des sports
Parkings couverts
Patinoires artificielles
Piscines
Préfectures
Refuges
Stands
Théâtres
Usines d'incinération des ordures ménagères
W.C. publics

505 Forêts

Achats de forêts
Boisements
Drainages
Reboisements

506 Mobilier, machines, véhicules

Appareils

Equipements
Equipements Informatiques
Instruments
Machines meubles
Mobilier
Véhicules

507 Marchandises et approvisionnements

Stocks obligatoires

509 Autres biens

52 Prêts et participations permanentes

521 Cantons

522 Communes

Associations de communes
Groupements Intercommunaux
Fondations
Syndicats intercommunaux

523 Propres établissements

Abattoirs
Banques cantonales
Centrales électriques
Chemins de fer publics
Ecoles
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Service des eaux
Transports publics
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

524 Sociétés d'économie mixte

Abattoirs
Banque nationale
Banques privées
Centrales électriques
Centres informatiques
Chemins de fer privés
Coopératives agricoles
Ecoles
Entreprises de transports
Etablissements thermaux
Garages
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Patinoires artificielles
Salines
Service des eaux
Sociétés des eaux
Sociétés gazières
Sociétés pétrolières
Swissair
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

525 Institutions privées

Chemins de fer
Cliniques
Coopératives immobilières
Ecoles
Etablissements sportifs
Etablissements thermaux
Exploitations agricoles
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Institutions culturelles
Institutions sociales
Patinoires artificielles
Propriétaires d'immeubles commerciaux ou locatifs
Téléphériques
Téléskis
Télésièges

526 Personnes physiques

Bourses d'études

527 Etranger

Participation permanentes à l'étranger
Prêts à l'étranger

56 Subventions accordées

560 Confédération

Gares
Installations ferroviaires
Réseaux régionaux

561 Cantons

Ecoles techniques
Routes cantonales

562 Communes

Associations de communes
Installations intercommunales

563 Propres établissements

Abattoirs
Centrales électriques
Chemins de fer publics
Ecoles
Entreprises de transports
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Services des eaux
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

564 Sociétés d'économie mixte

Abattoirs
Centrales électriques
Chemins de fer privés
Coopératives agricoles
Ecoles
Entreprises de transports
Etablissements thermaux

Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Installations ferroviaires
Patinoires artificielles
Service des eaux
Syndicats d'améliorations foncières
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

565 Institutions privées

Abris privés
Chemins de fer privés
Cliniques
Coopératives
Coopératives Immobilières
Ecoles
Etablissements sportifs
Etablissements thermaux
Exploitations agricoles
Homes pour personnes âgées
Institutions culturelles
Institutions sociales
Protection des sites
Propriétaires d'immeubles commerciaux ou locatifs
Service des eaux
Sociétés
Téléphériques
Téléskis
Télésièges

566 Personnes physiques

Abris de protection civile
Monuments historiques (subventions pour leur conservation)
Oeuvres d'art
Protection des sites

567 Etranger

Subventions d'investissements versées à l'étranger

57 Subventions redistribuées

570 Confédération

571 Cantons

572 Communes

Associations de communes
Installations intercommunales

573 Propres établissements

Abattoirs
Centrales électriques
Chemins de fer publics
Ecoles
Entreprises de transports
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Service des eaux
Usines électriques
Usines à gaz

Usines d'incinération des ordures ménagères

574 Sociétés d'économie mixte

Abattoirs
Centrales électriques
Chemins de fer privés
Coopératives agricoles
Ecoles
Entreprises de transports
Etablissements thermaux
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Installations ferroviaires
Patinoires artificielles
Service des eaux
Syndicats d'améliorations foncières

575 Institutions privées

Abris privés
Chemins de fer privés
Cliniques
Coopératives
Coopératives immobilières
Ecoles
Etablissements sportifs
Etablissements thermaux
Exploitations agricoles
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Institutions culturelles
Institutions sociales
Protection des sites
Propriétaires d'immeubles commerciaux ou locatifs
Service des eaux
Sociétés
Téléphériques
Téléskis

Télésièges

576 Personnes physiques

Abris de protection civile
Monuments historiques (subventions pour leur conservation)
Oeuvres d'art
Protection des sites

58 Autres dépenses à porter à l'actif

580 Expropriations

Indemnités d'expropriation

59 Report au bilan

590 Recettes

591 Amortissements

6 Recettes

60 Transferts au patrimoine financier

600 Terrains non bâtis

Etangs
Gravières
Parcs
Places de sports
Plages
Réserves naturelles
Terrains affectés à des constructions ou installations publiques
Zones protégées
Zones vertes

601 Ouvrages de génie civil

Aéroports
Décharges publiques
Divers aménagements routiers
Installations hydrauliques
Installations sportives
Places de parc
Stations d'épuration des eaux
Voies industrielles

603 Terrains bâtis

Arsenaux
Ateliers
Bâtiments
Cabanes forestières
Casernes
Chapelles
Constructions militaires
Crèches
Cures
Ecoles
Ecoles d'agriculture
Ecoles professionnelles
Eglises
Halles de gymnastique
Homes d'enfants
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Jardins d'enfants
Ouvrages de génie civil
Palais des sports
Parkings couverts
Patinoires artificielles
Piscines
Refuges
Stands
Théâtres

605 Forêts

Ventes de forêts

606 Mobilier, machines, véhicules

Appareils
Equipements
Equipements informatiques
Instruments
Machines
Meubles
Mobilier
Véhicules

607 Marchandises et approvisionnements

Stocks obligatoires

609 Autres biens

61 Contributions de tiers

Contributions de plus-values

Taxes d'adduction à l'égout au canal

Taxes de raccordement

Travaux de fouilles

62 Remboursements de prête et de participations permanentes

621 Cantons

622 Communes

Ententes de communes

Installations Intercommunales

Fondations

623 Propres établissements

Abattoirs

Banques cantonales

Centrales électriques

Chemins de fer publics

Ecoles

Homes pour personnes âgées

Hôpitaux

Service des eaux

Transports publics

Usines électriques

Usines à gaz

Usines d'incinération des ordures ménagères

624 Sociétés d'économie mixte

Abattoirs

Banque nationale

Banques privées

Centrales électriques

Centres informatiques

Chemins de fer privés

Coopératives agricoles

Ecoles

Entreprises de transports

Etablissements thermaux

Garages

Homes pour personnes âgées

Hôpitaux

Patinoires artificielles

Salines

Service des eaux

Sociétés de eaux

Sociétés gazières

Sociétés pétrolières

Swissair

Usines électriques

Usines à gaz

Usines d'incinération des
ordures ménagères

625 Institutions privées

Chemins de fer
Cliniques
Coopératives immobilières
Ecoles
Etablissements sportifs
Etablissements thermaux
Exploitations agricoles
Homes pour personnes âgées
Hôpitaux
Institutions culturelles
Institutions sociales
Patinoires artificielles
Propriétaires d'immeubles commerciaux ou locatifs
Téléphériques
Téléskis
Télésièges

626 Personnes physiques

Bourses d'études

627 Etranger

Participations permanentes à l'étranger
Prêts à l'étranger

63 Facturation à des tiers

631 Ouvrages de génie civil

Goudronnage pour des privés

633 Terrains bâtis

Installations de protection civile dans des constructions cantonales nouvelles

64 Remboursement de subventions accordées

640 Confédération

641 Cantons

642 Communes

643 Propres établissements

644 Sociétés d'économie mixte

645 Institutions privées

Constructions à caractère social

646 Personnes physiques

66 Subventions acquises

660 Confédération

Bâtiments universitaires
Correction des eaux
Ecoles d'agriculture
Enseignement professionnel
Forêts
Nouvelles routes
Office d'orientation professionnelle

Ouvrages de protection civile
Routes nationales
Routes principales
Stations d'épuration des eaux

661 Cantons

Approvisionnement en eau
Constructions scolaires
Stations d'épuration des eaux
Subventions d'investissements-péréquation

662 Communes

Associations de communes
Ententes intercommunales

663 Propres établissements

Abattoirs
Chemins de fer
Entreprises électriques
Entreprises de transports
Service des eaux
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

669 Autres subventions

Cadeaux
Contributions de fondations
Contributions de privés
Dons
Legs

67 Subventions à redistribuer

670 Confédération

671 Cantons

672 Communes

Associations de communes
Ententes intercommunales

673 Propres établissements

Abattoirs
Chemins de fer
Entreprises électriques
Entreprises de transports
Service des eaux
Usines électriques
Usines à gaz
Usines d'incinération des ordures ménagères

68 Reprise des amortissements

681 Patrimoine administratif - Amortissements ordinaires

682 Patrimoine administratif-

Amortissements
complémentaires

683 Découvert

69 Report au bilan

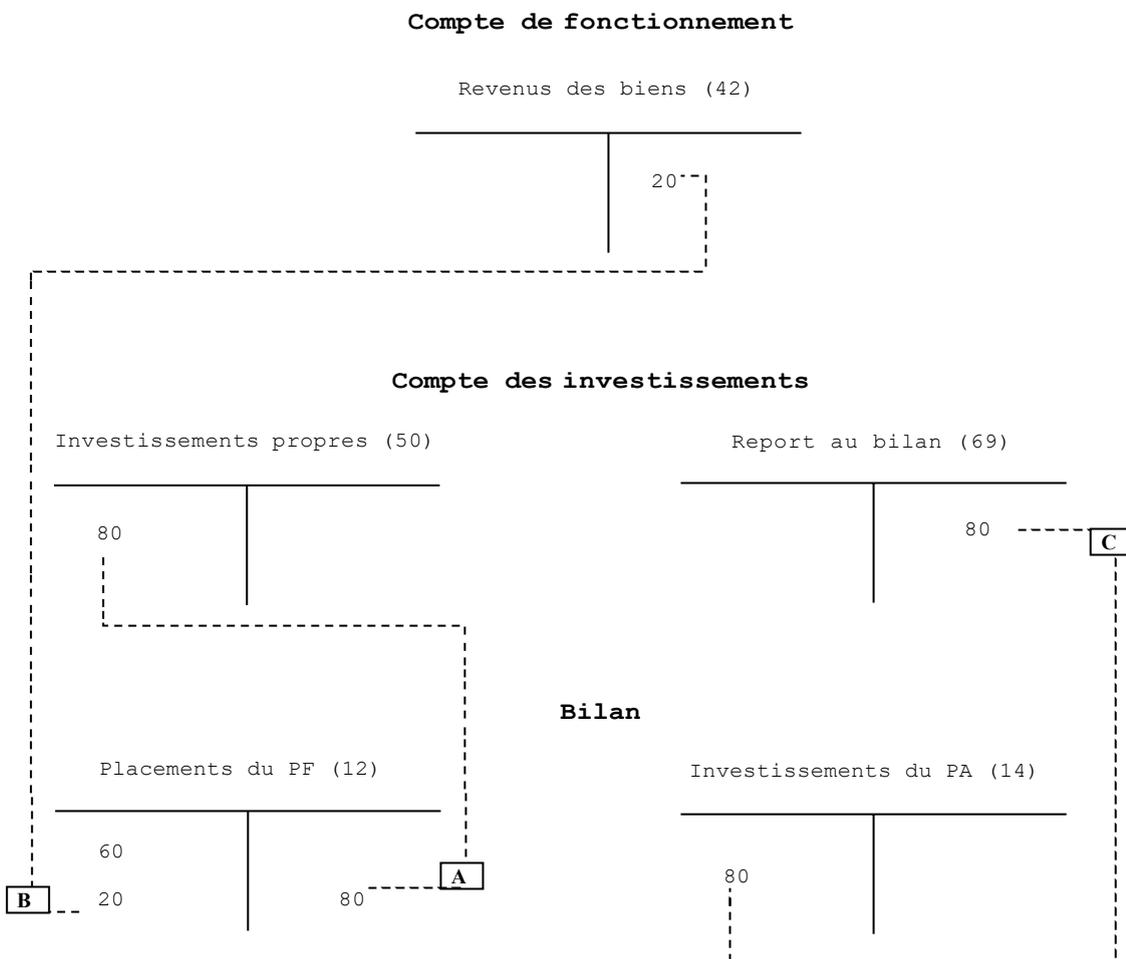
690 Dépenses

7. Exemples comptables

Transfert du patrimoine financier au patrimoine administratif

Exemple 1

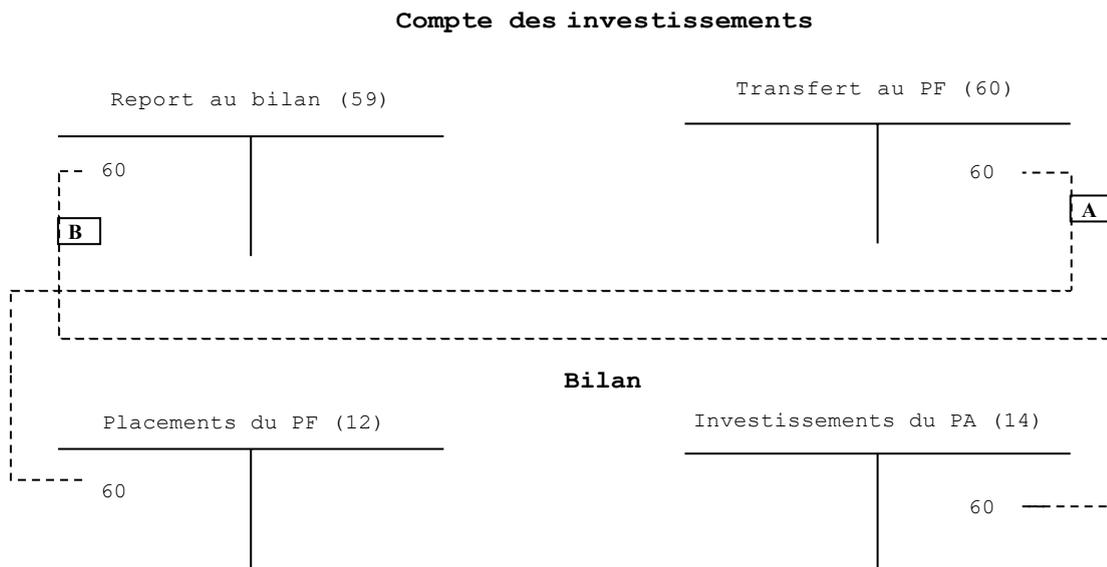
Un immeuble du patrimoine financier dont la valeur comptable se monte à 60 est transféré pour une valeur de 80 au patrimoine administratif. Le bénéfice comptable de 20 apparaît au compte de fonctionnement.



Transfert du patrimoine administratif au patrimoine financier

Exemple 2

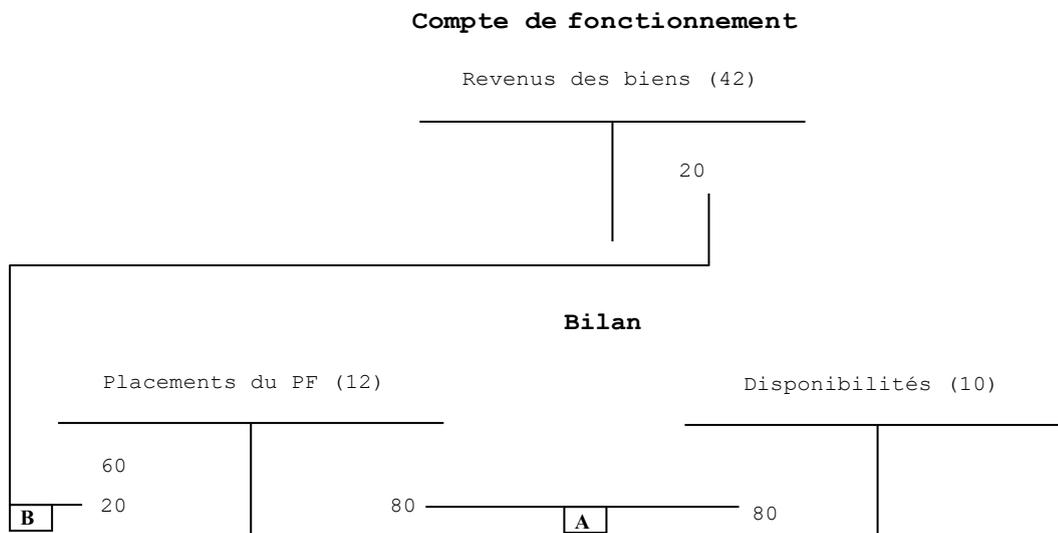
Un immeuble du patrimoine administratif est transféré à la valeur comptable de 60 au patrimoine financier. Le transfert se fait toujours à la valeur comptable. Aucun bénéfice comptable ne peut dès lors résulter de cette opération.



Aliénation de biens du patrimoine financier

Exemple 3

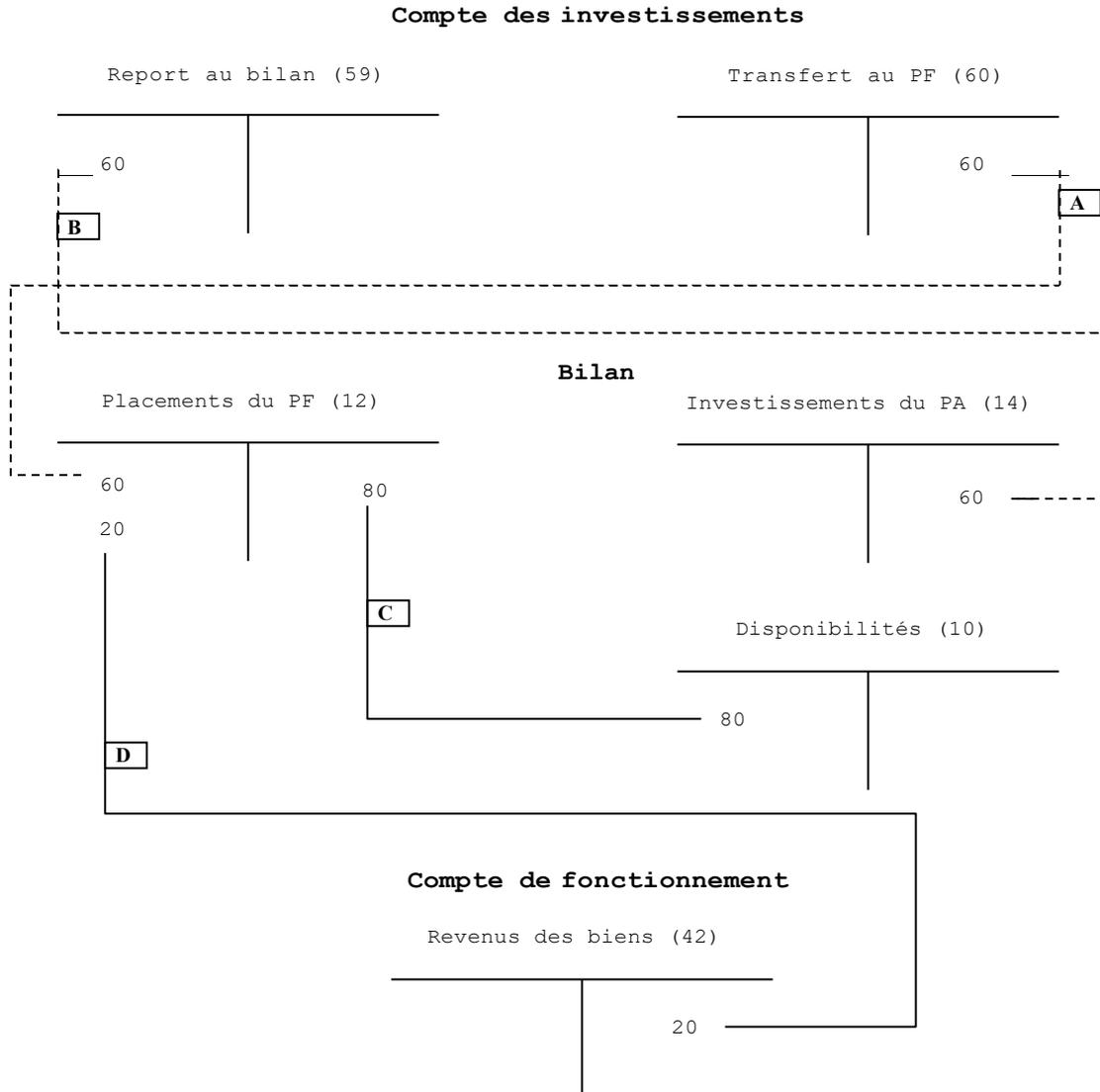
Un immeuble du patrimoine financier, dont la valeur comptable se monte à 60, est vendu au prix de 80. Le gain comptable de 20 apparaît au compte de fonctionnement.



Aliénation de biens du patrimoine administratif

Exemple 4

Un immeuble du patrimoine administratif d'une valeur comptable de 60 doit être aliéné. Cette opération nécessite le transfert préalable de l'immeuble, à la valeur comptable, du patrimoine administratif au patrimoine financier. Le prix de vente s'élève à 80. Le gain comptable réalisé est enregistré au compte de fonctionnement.



Financement spécial

Exemple 5

Une collectivité publique a un financement spécial pour les parcsages. Les charges de fonctionnement, y compris les intérêts et les amortissements, sont comptabilisées dans le compte de fonctionnement comme les taxes de parcage. Les dépenses de construction pour les parcsages sont enregistrées dans le compte d'investissement et activées au bilan.

Ci-après sont présentées les différentes possibilités de comptabilisation lors d'excédents de charges ou de revenus :

5.1 Excédent de revenus	«Attribution au compte d'engagement envers le financement spécial»
5.2 Excédent de charges	«Prélèvement du compte d'engagement envers le financement spécial»
5.3 Excédent de charges	«Prélèvement du compte d'engagement envers le financement spécial et mise à charge du compte d'avance au financement spécial»
5.4 Excédent de charges	«Mise à charge du compte d'avance au financement spécial»
5.5 Excédent de revenus	«Restitution d'une partie de l'avance au financement spécial»
5.6 Excédent de revenus	«Restitution du solde de l'avance au financement spécial et attribution au compte d'engagement envers le financement spécial»

5.1 Attribution au compte d'engagement envers le financement spécial pour parcsages

Compte de fonctionnement													
Financement spécial pour parcsages													
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Charges de personnel</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">50</td> </tr> <tr> <td>Biens, services et marchandises</td> <td style="text-align: right;">40</td> </tr> <tr> <td>Intérêts imputés</td> <td style="text-align: right;">20</td> </tr> <tr> <td>Amortissements</td> <td style="text-align: right;">30</td> </tr> <tr> <td>Attribution au compte d'engagement</td> <td style="text-align: right;">20</td> </tr> </table>	Charges de personnel	50	Biens, services et marchandises	40	Intérêts imputés	20	Amortissements	30	Attribution au compte d'engagement	20	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Recettes affectées (taxes de parcage)</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">160</td> </tr> </table>	Recettes affectées (taxes de parcage)	160
Charges de personnel	50												
Biens, services et marchandises	40												
Intérêts imputés	20												
Amortissements	30												
Attribution au compte d'engagement	20												
Recettes affectées (taxes de parcage)	160												
Compte des investissements													
Construction de parcsages													
Actif	Bilan	Passif											
<i>Patrimoine administratif</i> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;">Valeur résiduelle des parcsages</div>		<i>Financements spéciaux</i> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;">Engagements envers le financement spécial pour parcsages</div>											
		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;"></td> <td style="width: 20%; text-align: right;">Attribution</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">20</td> </tr> </table>			Attribution	20							
	Attribution	20											

5.2 Prélèvement du compte d'engagement envers le financement spécial pour parcsages

Compte de fonctionnement			
Financement spécial pour parcsages			
Charges de personnel	50	Recettes affectées	130
Biens, services et marchandises	40	(taxes de parcsage)	
Intérêts imputés	20	Prélèvement du	
Amortissements	30	compte d'engagement	10

Compte des investissements	
Construction de parcsages	

Actif	Bilan	Passif
<i>Patrimoine administratif</i>		<i>Financements spéciaux</i>
Valeur résiduelle des parcsages		Engagements envers le financement spécial pour parcsages
		Prélèvement 10 Ancien solde 20

5.3 Prélèvement du compte d'engagement envers le financement spécial pour parcsages et mise à charge du compte d'avance au financement spécial pour parcsages

Compte de fonctionnement			
Financement spécial pour parcsages			
Charges de personnel	50	Recettes affectées	120
Biens, services et marchandises	40	(taxes de parcsage)	
Intérêts imputés	20	Prélèvement du compte d'engagement	10
Amortissements	30	Mise à la charge du compte d'avance	10

Compte des investissements			
Construction de parcsages			
Bilan			
Actif		Passif	
<i>Patrimoine administratif</i>		<i>Financements spéciaux</i>	
Valeur résiduelle des parcsages		Engagements envers le financement spécial pour parcsages	
<i>Financements spéciaux</i>		Prélèvement 10 Ancien solde 10	
Avances pour le financement spécial pour parcsages			
Avance	10		

5.4 Mise à charge du compte d'avance au financement spécial pour parcsages

Compte de fonctionnement			
Financement spécial pour parcsages			
Charges de personnel	50	Recettes affectées	125
Biens, services et marchandises	40	(taxes de parcsage)	
Intérêts imputés	20	Mise à la charge du	
Amortissements	30	compte d'avance	15

Compte des investissements			
Construction de parcsages			

Actif	Bilan	Passif
<i>Patrimoine administratif</i>		
Valeur résiduelle des parcsages		
<i>Financements spéciaux</i>		
Avances pour le financement spécial pour parcsages		
Ancien solde	10	
Avance complémentaire	15	

5.5 Restitution d'une partie de l'avance au financement spécial pour parcsages

Compte de fonctionnement

Financement spécial pour parcsages			
Charges de personnel	50	Recettes affectées	155
Biens, services et marchandises	40	(taxes de parcsage)	
Intérêts imputés	20		
Amortissements	30		
Restitution au compte d'avance	15		

Compte des investissements

Construction de parcsages

Actif

Bilan

Passif

Patrimoine administratif

Valeur résiduelle des parcsages

Financements spéciaux

Avances pour le financement spécial pour parcsages
--

Ancien solde 25

Restitution 15

5.6 Restitution du solde de l'avance au financement spécial pour parcages et attribution au compte d'engagement envers le financement spécial pour parcages

Compte de fonctionnement																	
Financement spécial pour parcages																	
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Charges de personnel</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">50</td> </tr> <tr> <td>Biens, services et marchandises</td> <td style="text-align: right;">40</td> </tr> <tr> <td>Intérêts imputés</td> <td style="text-align: right;">20</td> </tr> <tr> <td>Amortissements</td> <td style="text-align: right;">30</td> </tr> <tr> <td colspan="2">Attributions :</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">au compte d'avance</td> <td style="text-align: right;">10</td> </tr> <tr> <td style="padding-left: 20px;">au compte d'engagement</td> <td style="text-align: right;">25</td> </tr> </table>	Charges de personnel	50	Biens, services et marchandises	40	Intérêts imputés	20	Amortissements	30	Attributions :		au compte d'avance	10	au compte d'engagement	25	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Recettes affectées <i>(taxes de parcage)</i></td> <td style="width: 20%; text-align: right;">175</td> </tr> </table>	Recettes affectées <i>(taxes de parcage)</i>	175
Charges de personnel	50																
Biens, services et marchandises	40																
Intérêts imputés	20																
Amortissements	30																
Attributions :																	
au compte d'avance	10																
au compte d'engagement	25																
Recettes affectées <i>(taxes de parcage)</i>	175																
Compte des investissements																	
Construction de parcages																	
Bilan																	
Actif		Passif															
<i>Patrimoine administratif</i>		<i>Financements spéciaux</i>															
Valeur résiduelle des parcages		Engagement envers le financement spécial pour parcages															
<i>Financements spéciaux</i>		Attribution 25															
Avances pour le financement spécial pour parcages																	
Ancien solde 10	Restitution 10																

Délimitation entre périodes comptables

Exemple 6

La clôture de la période comptable intervient à la fin de l'année civile. Toutefois, en règle générale, on enregistre encore après le 31 décembre un mouvement d'espèces intensif se rapportant à l'exercice écoulé et dont il faut tenir compte. La clôture effective a lieu, dès lors, au cours de la nouvelle période comptable, ce qui nécessite la tenue parallèle de la comptabilité des 2 exercices.

Les comptes des disponibilités (caisse, chèques postaux, banque, etc.) se soldent au 31 décembre et sont reportés à l'exercice nouveau. L'ouverture de comptes de liaison (comptes réfléchis) permet l'enregistrement correct des opérations de trésorerie intervenant après le 31 décembre en faveur ou à charge de l'ancien exercice.

Les écritures ci-après servent d'exemple permettant de démontrer la technique comptable relative à ces chevauchements entre les exercices.

Ecriture comptable	Période comptable	Débit	Crédit
a Report au bilan des disponibilités au 31.12	A	Bilan de clôture	Bilan d'ouverture
b Bilan d'ouverture au 1.1	N	Disponibilités	Bilan d'ouverture
c Charges de l'ancienne période comptable	A	Charges	Passifs transitoires (cpte de liaison à la nouvelle période)
Mouvement d'espèces de la nouvelle période comptable	N	Passifs transitoires (cpte de liaison à l'ancienne période)	Disponibilités
d Charges de la nouvelle période comptable/ Mouvement d'espèces de la nouvelle période comptable	N	Charges	Disponibilités
Bilan d'ouverture			
e Revenus de l'ancienne période comptable	A	Actifs transitoires (cpte de liaison à la nouvelle période)	Revenus
Mouvement d'espèces de la nouvelle période comptable	N	Disponibilités	Actifs transitoires (cpte de liaison à l'ancienne période)
f Revenus de la nouvelle période comptable/Mouvement d'espèces de la nouvelle période comptable	N	Disponibilités	Revenus
g Clôture par le bilan Actifs transitoires	A	Bilan de clôture	Cpte de liaison à la nouvelle période
h Clôture par le bilan, Passifs transitoires	A	Cpte de liaison à la nouvelle période	Bilan de clôture
i Bilan d'ouverture: Passifs transitoires	N	Bilan d'ouverture	Cpte de liaison à l'ancienne période
k. Bilan d'ouverture: Actifs transitoires	N	Cpte de liaison à l'ancienne période	Bilan d'ouverture

A = ancienne période comptable

N = nouvelle période comptable

Ancienne période comptable

Disponibilités

Solde au 31.12	50	Clôture par le bilan	50 a)
----------------	----	----------------------	-------

Charges

c) Charges* avec mouvement d'espèces dans la nouvelle période comptable 30

Revenus

Revenus* avec mouvement d'espèces dans la nouvelle période comptable 10 e)

Actifs transitoires : Compte de liaison nouvelle période comptable

e) Revenus* avec mouvement d'espèces dans la nouvelle période comptable 10

Clôture par le bilan 10 g)

Passifs transitoires : Compte de liaison nouvelle période comptable

h) Clôture par le bilan 30

Charges* avec mouvement d'espèces dans la nouvelle période comptable 30 c)

Bilan de clôture

a) Disponibilités 50
g) Actifs transitoires 10

Passifs transitoires 30 h)

* de l'ancienne période

Nouvelle période comptable

Bilan d'ouverture

i) Passifs transitoires	30	Disponibilités	50 b)
		Actifs transitoires	10 k)

Disponibilités

b) Solde à nouveau	50	Dépenses à la charge de l'ancienne période comptable	30 c)
e) Recettes* en faveur de l'ancienne période comptable	10	Dépenses à la charge de la nouvelle période comptable	45 d)
f) Recettes* en faveur de la nouvelle période comptable	20		

Charges

d) Charges** avec mouvement d'espèces dans la nouvelle période comptable	45
--	----

Revenus

Revenus** avec mouvement d'espèces dans la nouvelle période comptable	20 f)
---	-------

Actifs transitoires : Compte de liaison nouvelle période comptable

k) Ouverture actifs transitoires	10	Revenus de l'ancienne période comptable avec mouvement d'espèces dans la nouvelle période comptable	10 e)
----------------------------------	----	---	-------

Passifs transitoires : Compte de liaison nouvelle période comptable

c) Charges de l'ancienne période comptable avec mouvement d'espèces dans la nouvelle période comptable	30	Ouverture passifs transitoires	30 i)
--	----	--------------------------------	-------

* dans la nouvelle période

** de la nouvelle période

Comptes de clôture dans le nouveau modèle de comptes

Exemple 7

Compte de fonctionnement (90)

Charges (30-39 sans 331, 332, 333)	190		Revenus (40-49)	200
Amortissements (10% de 70) (331, 332, 333)	7			
Excédents de revenus (Virement au compte 91)	3			

Compte des investissements (91)

Investissements (50-58)	100		Subventions d'investissements et autres recettes (60-67)	30
			Augm. Des investissements nets	70
			Reprise d'amortissements (68)	7
Augm. Des investissements nets (report)	70		Reprise d'excédents de revenus (90)	3
			Insuffisance de financement	60
Insuffisance de financement (report)	60		Report au bilan (69)	100
Report au bilan (59)	37			
Augmentation de la fortune nette (virement au compte 29)	3			

Bilan (92)

Patrimoine administratif (14-17)	63		Dettes à moyen et long terme (22)	60
			Fortune nette (29)	3

Les 3 degrés du compte des investissements

Exemple 8

Investissements nets (910)

Investissements (50-58)	100	Subvention des investissements Et autres recettes (60-67)	30
Diminution des Investissements nets	---	Augm. Des investissements nets	70

Financement (911)

Augm. des investissements nets (report)	70	Reprise des amortissements (68)	7
Excédent de financement	--	Reprise des excédents de revenus Du compte de fonctionnement (90)	3
		Insuffisance de financement	60

Variation de la fortune nette (912)

Insuffisance de financement (report)	60	Report au bilan (69)	100
Report au bilan (59)	37	Diminution de la fortune nette	---
Augm. De la fortune nette (virement au compte 29)	3		

Comptabilisation de la clôture (Exemple comptable simple)

Exemple 9

Regroupement des opérations comptables:	Ecriture comptable	Montant
1) Émission de fonds à long terme (par ex. emprunt)	Disponibilités à dettes à long terme	90
2) Rentrée des revenus de fonctionnement (par ex. impôts)	Disponibilités à revenus	200
3) Opération de charges de fonctionnement (par ex. salaires)	Charges de fonctionnement à disponibilités	190
4) Opération de dépenses d'investissements (par ex. constructions propres)	Dépenses d'investissements à disponibilités	100
5) Rentrée de recettes d'investissements (par ex. subventions de tiers)	Disponibilités à recettes d'investissements	30
6) Report à l'actif des investissements	Patrimoine administratif à report au bilan	100
7) Report au bilan des recettes d'investissements	Report au bilan à patrimoine administratif (P.A.)	30
8) Amortissements des investissements du patrimoine administratif	Amortissements du P.A. à reprise des amortissements	7
9) Report au bilan des amortissements du patrimoine administratif	Report au bilan à P.A.	7

Regroupement des opérations comptables:	Ecriture comptable	Montant
a) Clôture des charges (groupe de comptes 30-38)	Cpte de fonctionnement à charges courantes	190
b) Clôture des amortissements du P.A. (groupe de comptes 331, 332, 333)	Cpte de fonctionnement à amortissements du P.A.	7
c) Clôture des revenus (groupe des comptes 40-48)	Revenus à cpte de fonctionnement	200
d) Clôture des dépenses d'investissements (groupe de comptes 50-58)	Investissement net à dépenses d'investissements	100
e) Clôture des recettes d'investissements (groupe de comptes 60-67)	Recettes d'investissements à investissement net	30
f) Reprise des amortissements sur le compte «financement»	Reprise des amortissements à financement	7
g) Clôture du compte «Report au bilan» (59)	Variations de la fortune nette à report au bilan	37
h) Clôture du compte «Report au bilan» (69)	Report au bilan à variations de la fortune nette	100
i) Reprise dans le compte «financement» de l'excédent de revenus	Cpte de fonctionnement à financement	3
k) Reprise dans le compte «financement» de l'investissement net	Financement à investissement net	70
l) Reprise dans le compte «variations de la fortune nette» de l'insuffisance de financement	Variations de la fortune nette à financement	60

Regroupement des opérations comptables:	Ecriture comptable	Montant
m) Reprise dans le compte «fortune nette» des variations de la fortune nette ¹	Variations de la fortune nette à fortune nette	3
n) Clôture du groupe de compte «Disponibilités»	Bilan de clôture à disponibilités	30
o) Clôture du groupe de comptes «patrimoine administratif»	Bilan de clôture à patrimoine administratif	63
p) Clôture du groupe de comptes «dettes à moyen et long terme»	Dettes à moyen et long termes à bilan de clôture	90
q) Clôture du compte «fortune nette»	Fortune nette à bilan de clôture	3

¹ Lors de la clôture, le double résultat apparaît (même solde dans le compte de résultats et dans le bilan).

Bilan

Compte administratif (Résultats)

Clôture

Disponibilités (10)		Dettes à moyen et long termes (22)		Compte de fonctionnement		Compte des investissements		Compte de fonctionnement (90)				
				Charges (30-38)	Revenus (40-48)	Dépenses d'investissement (50-58)	Recettes d'investissement (60-67)					
(1) 90			90 (1)	(3) 190		200 (2)	(4) 100		30 (5)	(a) 190	200 (c)	
(2) 200	190 (3)									(b) 7		
(5) 30	100 (4)				190 (a)	(c) 200		100 (d)	(e) 30	(i) 3		
	30 (n)	(p) 90										
											Investissement net (910)	
Patrimoine administratif (14-17) (P.A.)		Fortune nette (29)		Amortissements du PA (331, 332, 333)				Reprise des amortissements (68)		(d) 100	30 (e) 70 (k)	
(6) 100	30 (7)		3 (m)	(8) 7					7 (8)			
	7 (9)									(f) 7		
	63 (o)	(q) 3			7 (b)						Financement (911)	
								Report au bilan (59)	Report au bilan (69)	(k) 70	7 (f) 3 (i) 60 (l)	
								(7) 30				
								(9) 7				
									100 (6)			
										(h) 100		
											Bilan de clôture (921)	
											(n) 30	90 (p)
											(b) 63	3 (q)
					197	197	200	200	137	137	137	137

8. Directives de consolidation *

* D'autres domaines que les hôpitaux et les forêts pourraient servir d'exemples: les transports, les universités, etc...

Directives de consolidation entre le plan comptable VESKA (établissements hospitaliers) et le modèle de comptes

Plan comptable VESKA	Modèle de comptes	Libellé VESKA	Libellé Modèle de comptes
		A) Compte de fonctionnement	A) Compte de fonctionnement
		Charges	Charges
30	301	Salaires des médecins et autres professions Universitaires	Personnel administratif et d'exploitation
3000	301	Salaires des médecins et autres professions universitaires	Personnel administratif et d'exploitation
3001	301	Salaires candidats en médecine	Idem
31	Div.	Salaires du personnel soignant	
	301	des secteurs de soins	Personnel administratif et d'exploitation
3100	301	Salaires du personnel soignant des secteurs de soins	Personnel administratif et d'exploitation
3101	301	Idem (gardes)	Idem
	318		Honoraires et prestations de service
3102	318	Salaires du personnel soignant	Versement aux écoles d'infirmières privées
	390		Imputations internes
3103	390	Salaires du personnel soignant	Versement aux écoles d'infirmières publiques pour les élèves dans le secteur hospitalier
32	301	Salaires du personnel des autres disciplines médicales	Personnel administratif et d'exploitation
3200	301	Salaires du personnel des autres disciplines médicales	Personnel administratif et d'exploitation
33	301	Salaires du personnel administratif	Personnel administratif et d'exploitation
3300	301	Idem	Idem
34	301	Salaires du personnel de l'économat,	Personnel administratif et d'exploitation
		des transports et du service de maison	
3400	301	Idem	Idem
35	301	Salaires du personnel technique de maintenance	Personnel administratif et d'exploitation
3500	301	Idem	Idem
36	318	Honoraires des médecins	Honoraires et prestations de service
3600	318	Honoraires des médecins en service privé	Dédommagements des médecins pour service privé(=70%)
37	Div.	AVS/AI/APG/Chômage	
3700	303	Frais d'administration AVS/AI/APG/Chômage	Frais d'administration des assurances sociales fédérales
3700	303	Participation des employeurs	Participation des employeurs aux assurances sociales fédérales
	301		Personnel administratif et d'exploitation
3701	301	Allocations pour enfants à charge caisse Alfa	Idem
371	304	Caisse de retraite	Caisses de pensions et de prévoyance
3710	304	Participation des employeurs à la caisse de retraite	Participation des employeurs à la caisse de pensions du personnel de l'Etat
3711	304	Participation des employeurs à la caisse de retraite (autres)	Participation des employeurs à d'autres caisses de pensions du personnel
379	309	Autres charges sociales	Autres charges du personnel

Plan comptable VESKA	Modèle de comptes	Libellé VESKA	Libellé Modèle de comptes
3790	309	Frais de surveillance médicale du personnel	Frais de traitement d'accidents d'exploitation (y compris examen médical/réglementation particulière pour hôpitaux)
38	307	Rentes	Prestations aux retraités
3800	307	Rentes accidents	Rentes accidents et rachats
400	313	Médicaments et produits chimiques	Autres marchandises
4000(2)*	313	Médicaments	Médicaments et produits chimiques
4001(2)	313	Sang, conserves de sang, produits de remplacement	Idem
* Modèle VESKA 5e position = (2) = achat de pharmacies privées ou 5e position = (1) = achat de la pharmacie cantonale (voir modèle de compte 391)			
4002(2)	313	Gaz médicaux comprimés	Idem
4003(2)	313	Produits chimiques, réactifs, désinfectants	Idem
4009	313	Autres agents thérapeutiques	Idem
401	313	Matériel de pansement, de suture et d'implantation	Autres marchandises
4010(2)	313	Matériel de pansement	Matériel de pansement, de suture et d'implantation
4011(2)	313	Matériel de suture	Idem
4012(2)	313	Matériel d'ostéosynthèse et d'implantation	Idem
402	313	Instruments, ustensiles	Autres marchandises
4020(2)	313	Instruments, seringues	Instruments, ustensiles
4021(2)	313	Ustensiles	Idem
4022(2)	313	Matériel de laboratoire, verrerie médicale	Idem
4028(2)	313	Matériel à usage unique	Idem
403	313	Films et matériel photographique	Autres marchandises
4030(2)	313	Films radiologiques	Films et matériel photographique
4031(2)	313	Matériel de développement	Idem
4032(2)	313	Papier d'enregistrement	Idem
4039(2)	313	Autre matériel photographique	Idem
**405	318	Prestations médicales fournies par des tiers	Honoraires et prestations de service
4051(2)	318	Examens de laboratoires extérieurs, analyses bactériologiques	Prestations médicales externes
4055(2)	318	Séjours dans d'autres hôpitaux	Idem
Autre possibilité:			
405	313	Prestations médicales fournies par des tiers	Autres marchandises
4051(2)	313	Examens de laboratoires extérieurs, analyses bactériologiques	Prestations médicales externes
4055(2)	313	Séjours dans d'autres hôpitaux	Prestations médicales externes
409	313	Autre matériel médical	Autres marchandises
4090(2)	313	Autre matériel médical	Autre matériel médical
*4000(1)-	391	Versement à la pharmacie cantonale	Versement à la pharmacie cantonale
4039(1)	(pas de sous-compte)	produits pharmaceutiques, produits chimiques et médicaments = NOUVEAU	pharmaceutiques, produits chimiques et médicaments
41	313	Produits alimentaires	Autres marchandises
4100	313	Viande, charcuterie, poissons	Produits alimentaires
4110	313	Pain et articles de boulangerie	Idem
4120	313	Lait, produits laitiers, roufs	Idem
4130	313	Epicerie	Idem
4140	313	Fruits et légumes	Idem
4150	313	Boissons alcooliques	Idem
4151	313	Boissons non alcooliques	Idem
420	Div.	Textiles	
	311		Mobilier, machines, véhicules
4200	311	Tissus	Achat de vêtements, lingerie, rideaux, etc.
4201	311	Lingerie confectionnée	Idem
	306		Vêtements de service
4202	306	Vêtements professionnels	Vêtements de service
	311		Mobilier, machines, véhicules
4203	311	Vêtements des malades	Achat de vêtements, lingerie, rideaux, etc.

Plan comptable VESKA	Modèle de comptes	Libellé VESKA	Libellé Modèle de comptes
4205	311	Mercerie	Idem
4208	311	Matériel à usage unique (comprend tout le matériel destiné à remplacer les textiles, qu'il soit en papier ou en autres matières)	Achat de vêtements, lingerie, rideaux, etc.
4209	311	Divers	Idem
421	311	Articles ménagers	Mobilier, machines, véhicules
4210	311	Vaisselle, couverts de table	Achat de machines, d'instruments, d'appareils et de véhicules jusqu'à Fr. 3000 Articles ménagers
4211	311	Ustensiles de cuisine	Idem
4212	311	Ustensiles de ménage	-
			Idem
	313		Autres marchandises
4218	313	Vaisselle à usage unique	Matériel d'exploitation, de production et d'utilisation divers
4219	313	Autres articles ménagers	Idem
422	313	Produits de lessive et de nettoyage	Autres marchandises
4220	313	Produits de lessive	Matériel d'exploitation, de production et d'utilisation divers
4221	313	Produits de nettoyage	Idem
425	318	Travaux ménagers confiés à des tiers	Honoraires et prestations de service
4250	318	Blanchissage (y compris fourniture du linge)	Dédommagements pour prestations de service de tiers/ Nettoyage par des tiers
4251	318	Blanchissage seulement	Idem
4255	318	Nettoyage des bâtiments par des tiers	Idem
4256	318	Travaux de désinfection par des tiers	Idem
440	318	Achat et transformations d'immeubles	Honoraires et prestations de service
4409	318	Constructions nouvelles (Dédommagements pour établissement de projets et planification)	Dédommagements à des tiers pour établissement de projets et planification
442	314	Entretien et réparation des immeubles	Entretien des immeubles
4420	314	Entretien et réparation des immeubles	Entretien des immeubles noncessibles
443	311	Achat et transformations d'équipements	Mobilier, machines, véhicules
4430	311	Achat et transformations d'équipements/Exploitation	Achat d'autres machines; exploitation jusqu'à Fr. 3000.-
4431	311	Idem /Instruments médicaux	Achat d'appareils et d'équipements médicaux jusqu'à Fr. 3000
4432	311	Idem /Radiologie	Idem
4433	311	Idem /Appareils de laboratoire	Idem
4434	311	Idem /Appareils d'électrocardiographie et d'électroencéphalographie	Idem
4435	311	Idem /Secteur technique	Achat de machines, d'instruments, d'appareils et de véhicules jusqu'à Fr. 3000.-/ Secteur technique
4436	311	Idem /Véhicules	Idem
4437	311	Idem /Protection civile	Idem
4438	311	Idem /Protection contre l'incendie	Idem
4439	311	Idem /Machines de bureau	Achat d'appareils et de machines de bureau jusqu'à Fr. 3000
	390		Imputations internes
4410-	390	Amortissements sur le patrimoine administratif	Mise en compte des amortissements sur le patrimoine administratif
4440		=NOUVEAU	
445	315	Entretien et réparation des équipements	Entretien d'objets mobiliers
4450	315	Entretien et réparation des équipements	Entretien des autres objets mobiliers
4451	315	/Exploitation	
4452	315	Idem /Instruments médicaux	Entretien d'appareils et d'équipements médicaux
4453	315	Idem /Radiologie	Idem
4454	315	Idem /Appareils de laboratoire	Idem
		Idem /Appareils d'électrocardiographie et d'électroencéphalographie	Idem

Plan comptable VESKA	Modèle de comptes	Libellé VESKA	Libellé Modèle de comptes
4455	315		
4456	315	Idem /Secteur technique	Entretien demachines, d'appareils et de véhicules
4457	315	Idem /Véhicules	Idem
4458	315	Idem /Protection civile	Idem
4459	315	Idem /Protection contre l'incendie	Idem
		Idem /Machines de bureau	Entretien d'appareils et de machines de bureau
446	316	Equipements en leasing	Loyers, fermages et redevances d'utilisation
4460-	316	Loyer et leasing d'équipements (Répartition	Loyers et redevances d'utilisation
4468		identique aux rubriques achats et entretien)	
4469	316	Idem /Secteur administratif	Idem
448	Div.	Outillage et matériel d'ateliers	
	313		Autres marchandises
4480	313	Outillage (pour entretien des équipements)	Matériel d'exploitation, de production et d'utilisation divers
	311		Mobilier, machines, véhicules
4481	311	Matériel d'ateliers	Achat de machines, d'instruments, d'appareils et de véhicules jusqu'à Fr.3000~/ Matériel d'ateliers
	313		Autres marchandises
4482	313	Carburants et graisses pour véhicules	Matériel d'exploitation, de production et d'utilisation divers
	314		Entretien des immeubles
4485	314	Outillage pour l'entretien des immeubles	Entretien des immeubles non cessibles
45	312	Eau et énergie	Eau, énergie, combustibles
4500	312	Electricité	Eau, énergie, combustibles
4510	312	Gaz	Idem
4520	312	Eau	Idem
4530	312	Chauffage	Idem
4531	312	Combustibles	Idem
460	Div.	Loyers et intérêts	
	316		Loyers, fermages et redevances d'utilisation
4600	316	Loyers pour le logement du personnel	Loyers et fermages d'immeubles
	390		Imputations internes
4605	390	Idem	Bonification à la gérance des immeubles pour loyers et fermages
	316		Loyers, fermages et redevances d'utilisation
4609	316	Autres loyers	Loyers et fermages d'immeubles
465	391	Intérêts / Intérêts passifs	Imputations internes
4659	391	Autres intérêts	Bonification d'intérêts sur le patrimoine administratif
47	Div.	Frais de bureau et d'administration	
	310		Fournitures de bureau, imprimés et matériel d'enseignement
4700	310	Matériel de bureau, imprimés	Matériel de bureau acheté à des tiers
4701	310	Idem	Travaux d'imprimerie et de reliure confiés à des tiers
	390		Imputations internes
4709	390	Matériel de bureau, imprimés	Bonification à l'économat pour matériel de bureau et travaux d'imprimerie et de reliure
	318		Honoraires et prestations deservice
4710	318	Téléphones, ports, compte de chèques postaux	Dédommagements pour prestations de service de tiers /
			Téléphones, ports et taxes de chèques postaux
	310		Fournitures de bureau, imprimés et matériel d'enseignement
4720	310	Journaux et documentation professionnels	Achats de livres, revues, plans, documentation professionnelle, collection de recueils juridiques
	309		Autres charges de personnel
4730	309	Recrutement du personnel	Annonces pour le recrutement du personnel

Plan comptable VESKA	Modèle de comptes	Libellé VESKA	Libellé Modèle de comptes
4740	309	Frais de formation et de voyage	Formation et perfectionnement du personnel
4741	309	Manifestations du personnel	Frais de personnel divers
	317		Dédommagements
4742	317	Frais de voyage	Frais de déplacements et dédommagements du personnel
	318		Honoraires et prestations de service
4790	318	Autres frais de bureau et d'administration	Dédommagements pour prestations de service de tiers
			Frais d'administration, de transports et d'enterrement
4791	318	Idem (Frais administratifs externes)	Idem
	390		Imputations internes
4792	390	Frais de centre électronique = NOUVEAU	Frais de centre électronique
490	318	Primes d'assurances	Honoraires et prestations de service
4900	318	Primes d'assurances	Primes d'assurances choses
491	Div.	Taxes et cotisations	
	314		Entretien des immeubles
4910	314	Taxes de canalisations	Entretien des immeubles non cessibles
		Libellé VESKA	Libellé Modèle de comptes
	318		Honoraires et prestations de service
4911	318	Taxes de transport	Dédommagements pour prestations de service de tiers /
			Frais d'administration, de transports et d'enterrement
4912	318	Frais d'écritures, contrôle des viandes, etc.	Idem
	319		Frais divers
4913	319	Taxes de véhicules	Impôts et cotisations
495	Div.	Autres charges concernant les malades	
	318		Honoraires et prestations de service
4950	318	Frais d'enseignement des patients	Dédommagements pour prestations de service de tiers /
			Frais d'administration, de transports et d'enterrement
4951	318	Transport des patients	Idem
4952	318	Frais mortuaires	Idem
4953	318	Cadeaux de Noël, aide aux malades	Idem
	313		Autres marchandises
4959	313	Autres débours pour les malades	Matériel d'exploitation, de production et d'utilisation
499	318	Autres charges d'exploitation	Honoraires et prestations de service
4990	318	Transport de marchandises, camionnages, factage, etc.	Dédommagements pour prestations de service de tiers / Frais d'administration, de transports et d'enterrement
4991	318	Frais de formation pour pompiers	Idem
4998	318	Cours sur ophtalmoscopie (Frais des malades)	Idem
		Revenus	Revenus
60	432	Taxes d'hospitalisation	Recettes hospitalières et d'établissements spécialisés, pensions
6000	432	Taxes d'hospitalisation	Pensions et taxes
61	436	Honoraires des médecins	Dédommagements de tiers
6100	436	Honoraires des médecins	Honoraires des médecins pour service privé (= 100%)
6102	436	Honoraires des médecins pour traitement ambulatoire	Part à des recettes d'activités privées
6119	436	Honoraires des médecins pour expertises, rapports, etc.	Idem
62	432	Recettes de prestations médicales	Recettes hospitalières et d'établissements spécialisés,
6220	432	Taxe pour utilisation des salles d'opération et d'accouchement	Versement pour prestations spéciales / utilisation des salles d'opération et d'accouchement
6230	432	Soins intensifs et veilles spéciales	Taxes de soins
6240	432	Médicaments et pansements	Versement pour prestations spéciales / Médicaments et pansements

Plan comptable VESKA	Modèle de comptes	Libellé VESKA	Libellé Modèle de comptes
6250	432	Matériel d'implantation	Versement pour prestations spéciales / prestations médicales, implantation
6280	432	Taxes forfaitaires pour autres prestations	Idem
6290	432	Autres prestations médicales	Idem
6291	432	Taxe d'anesthésie	Idem
63	432	Services spécialisés	Recettes hospitalières et d'établissements spécialisés, pensions
6300	432	Radiologie	Versement pour prestations spéciales/des instituts de médecine nucléaire et de radiologie
6310	432	Radiothérapie	Idem /Idem
6320	432	Médecine nucléaire	Idem /Idem
6330	432	Laboratoires	Idem /des laboratoires
6340	432	Physiothérapie, ergothérapie	Idem /des autres instituts spécialisés
6350	432	Examens, diagnostics spéciaux	Idem /Idem
6390	432	Autres services spécialisés	Idem /Idem
64	432	Policliniques	Recettes hospitalières et d'établissements spécialisés, pensions
6400	432	Policliniques	Versement pour prestations spéciales /des policliniques
65	Div.	Autres revenus des prestations aux malades	
	435		Ventes
6500	435	Cuisine	Ventes / Cuisine
	436		Dédommagements
6510	436	Téléphone, radio, télévision	Dédommagements de tiers
	435		Ventes
6560	435	Coiffeur	Ventes / Recettes diverses provenant de prestations aux malades
6570	435	Pompes funèbres	Idem
6580	435	Autres recettes provenant de prestations aux malades	Idem
	330		Patrimoine financier
6590	330	Défalcations (Amortissements de crédits à des patients)	Amortissement de créances douteuses du patrimoine financier
66	Div.	Loyers et intérêts	
	427		Immeubles du patrimoine administratif
6600	427	Loyers	Loyers et fermages d'immeubles non cessibles
	423		Immeubles du patrimoine administratif
6601	423	Idem	Loyers et fermages d'immeubles cessibles
	436		Dédommagements de tiers
6602	436	Idem	Loyers et fermages d'immeubles n'appartenant pas à l'Etat / Loyers de tiers
	421		Créances
6650	421	Intérêts sur débiteurs = NOUVEAU	Intérêts sur débiteurs
68	Div.	Cotisations et subventions	
	460		Subventions acquises- Confédération
6861	460	Subventions de la Confédération	Subventions acquises; Confédération; subventions d'exploitation / Lutte contre le rhumatisme
	469		Autres subventions
6870	469	Subventions de corporations, de fondations et de privés (CNA)	Autres subventions
6871	469	Idem (Dons divers)	Idem
6872	469	Idem (Legs)	Idem
69	Div.	Revenus de prestations au personnel et à des tiers	
	436		Dédommagements de tiers
6900	436	Nourriture du personnel	Facturation de la nourriture du

Plan comptable VESKA	Modèle de comptes	Libellé VESKA	Libellé Modèle de comptes
			personnel
	427		Immeubles du patrimoine administratif
6910	427	Logement	Facturation des logements de service dans des immeubles non cessibles
	423		Immeubles du patrimoine financier
6911	423	Logement	Facturation des logements de service dans des immeubles cessibles
	436		Dédommagements de tiers
69	436	Logement	Loyers et fermages d'immeubles n'appartenant pas à l'Etat / Logement du personnel
	433		Ecolages
6920	433	Ecolages et frais de cours	Frais de cours
	435		Ventes
6930	435	Ventes à des tiers	Ventes / Ventes à des tiers
	490		Imputations internes
6950	490	Participation aux frais d'exploitation et d'administration	Participation de l'Université aux frais d'exploitation et d'administration(Université)
6951	490	Idem (Pharmacie cantonale)	Participation de la pharmacie cantonale aux frais
			d'exploitation et d'administration
	436		Dédommagements de tiers
6960	436	Prestations pour chauffage, électricité, etc.	Prestations pour chauffage, électricité, gaz et eau
	431		Emoluments administratifs
6990	431	Autres recettes (Frais d'administration)	Emoluments administratifs
	434		Autres redevances d'utilisation et prestations de service
6994	434	Idem (Prestations de service)	Autres redevances d'utilisation; prestations de service;
			provisions (impôt à la source)
	436		Dédommagements de tiers
6996	436	Idem (Dédommagements de tiers)	Dédommagements de tiers
	436		Dédommagements de tiers
7990	436	Autres produits (extraordinaires au relatifs à un exercice antérieur)	Prestations d'assurances Ass. choses
3061-	436	Idem (salaires)	Idem /Assurances accidents
3561			
	434		Autres redevances d'utilisation et prestations de service
3040-	434	Bonification pour prestations de service (salaires)	Autres redevances d'utilisation, prestations de service /
3540			Prestations de service dans d'autres hôpitaux
		B) Compte des investissements	B) Compte des investissements
		Dépenses	Dépenses
1101	503	Immeubles, achats et transformations (jusqu'à 2 millions)	Achats, constructions d'immeubles
1102	503	Idem (au-dessus de 2 millions)	Idem
1104	503	Entretien et réparations d'immeubles	Rénovation des immeubles non cessibles
			(crédit d'objet au-dessus de Fr. 50 000.-)
1104	503	Entretien et réparations d'immeubles	Rénovation des immeubles non cessibles (crédit d'objet au-dessus de Fr. 50000.-)
1112	506	Equipements ménagers	Acquisition de machines, instruments, appareils et véhicules de plus de Fr. 3000.-/ Equipements ménagers
1114	506	Achats et transformations d'équipements/exploitation	Achats d'autres machines d'exploitation de plus de Fr. 3000.-
1110	506	Idem /instr. médicaux	Achats d'appareils et d'équipements médicaux de plus de Fr. 3000.
1111	506	Achats et transformations d'équipements/secteur technique	Achat de machines, d'instruments, d'appareils et de véhicules de plus de Fr. 3000: / Secteur technique
1113	506	Idem /machines de bureau	Achat de machines de bureau de plus de Fr. 3000:
1113	506	Idem /matériel d'ateliers	Achat de machines, d'instruments,

Plan comptable VESKA	Modèle de comptes	Libellé VESKA	Libellé Modèle de comptes
			d'appareils et de
			véhicules de plus de Fr. 3000.-I Matériel d'ateliers
		Recettes	Recettes
11091	660	Subventions de la Confédération	Subventions acquises de la Confédération pour l'encouragement des hautes écoles
11093	681	Amortissements ordinaires=NOUVEAU	Patrimoine administratif- Amortissements ordinaires

Introduction d'un modèle de comptes dans les entreprises publiques forestières

1. La comptabilité des entreprises forestières répond non seulement à des impératifs de gestion et de direction d'entreprise mais également à des exigences externes à l'entreprise. Elle doit notamment servir à l'établissement de la statistique forestière.

2. La fixation de l'année comptable pour les entreprises forestières est de la compétence des cantons. Si l'on prend en considération les décomptes AVS/AI/APG et chômage, des caisses de pension et d'épargne, des assurances maladie et accidents et l'établissement des certificats de salaires pour les déclarations d'impôts, l'année civile a des avantages incontestables par rapport à l'année d'exploitation des forêts. C'est la raison pour laquelle la commission «modèle des comptes» recommande l'utilisation de l'année civile.

3. Dans le cas où les charges et revenus de l'exploitation forestière sont intégrés dans la comptabilité financière générale du canton ou de la commune, il est indispensable de considérer l'exploitation forestière comme une activité autonome avec une comptabilité industrielle ou de présenter un décompte d'exploitation en annexe.

4. Les administrations forestières qui établissent un compte d'exploitation conformément aux directives de l'Office forestier central suisse ne peuvent utiliser que les chiffres à trois positions des classes de comptes (sans les numéros de comptes individuels et leurs subdivisions).

Ce système a l'avantage de fournir des chiffres et des bases comparables d'une entreprise à l'autre pour la planification. De même, le compte d'exploitation permet d'établir automatiquement la statistique forestière de la Confédération. La tenue du compte d'exploitation nécessite une formation spéciale du chef d'entreprise (forestier). L'Office forestier central suisse assure cette formation particulière.

Les résultats de la comptabilité administrative et du compte d'exploitation doivent être approuvés tous les deux à la fin de l'année.

5. Le plan comptable ci-après répond non seulement aux exigences du modèle comptable mais aussi à celles de la statistique forestière de la Confédération. Dans le cas où les possibilités techniques le permettent, le numéro de la classe de compte peut être complété par une quatrième ou cinquième position, ce qui permet de renoncer au numéro de compte individuel.

La statistique forestière de la Confédération est basée sur le plan de numérotation suivant :

IV. Produits d'exploitation

- a) Entreprise produisant du bois
- 22 Vente de grumes
- 23 Vente de bois d'industrie
- 24 Vente de bois de feu
- 25 Bois de répartition et pour le propre usage

- b) Autres recettes d'exploitation
- 27 Exploitations accessoires
- 28 Entreprises accessoires
- 29 Prestations d'intérêt public

V. Recettes pour travaux permanents

- a) Entreprise produisant du bois
- 31 Construction de nouvelles routes
- 32 Reboisements, ouvrages de défense forestiers, assainissements
- 33 Remaniements parcellaires de forêts
- 34 Autres installations

- 36 b) Autres recettes
- 37 - dont recettes pour des prestations d'intérêt public

VI. Dépenses d'exploitation

- a) Direction de l'entreprise
- 38 Surveillance et administration
- 39 Charges sociales

- b) Entreprise produisant du bois
- 41 Plantation, recrûs, premières éclaircies, élagage
- 42 Coupes de bois, débardage, cubage, protection du bois, transport
- 43 Entretien des routes et chemins et d'autres installations de desserte
- 44 Entretien d'ouvrages de défense, d'assainissement, etc.
- 45 Autres dépenses d'entretien

- c) Autres dépenses d'exploitation
- 47 Exploitations accessoires
- 48 Entreprises accessoires
- 49 Prestations d'intérêt public

VII. Dépenses pour travaux permanents

- a) Entreprise produisant du bois
- 51 Construction de routes
- 52 Reboisements, améliorations forestières, assainissements
- 53 Remaniements parcellaires de forêts
- 54 Achat de machines
- 55 Autres dépenses
- 57 b) Autres dépenses
- 58 - dont dépenses pour des prestations d'intérêt public

Plan comptable forestier			
Numéros de la statistique forestière de la Confédération	Groupe de comptes du modèle de comptes	Numéro De compte individuel	Désignation des groupes de comptes Explications (Groupe de comptes et autres renseignements ne sont pas cités d'une manière exhaustive ; des compléments selon le plan comptable général demeurent réservés)
			Compte de fonctionnement
	300		Autorités, commissions
			Allocations, jetons de présence
38			Commission forestière
	301		Salaires du personnel administratif et d'exploitation
38		01	Garde-forestiers, direction, administration
41		02	Premier échelon de production, protection contre les dégâts dus au gibier, cultures, mesures d'entretien
42		03	Second échelon de production. Exploitation des bois y compris entretien des cabanes forestières
43		04	Entretien des routes et chemins, y compris entretien des autres installations de desserte
44		05	Entretien d'ouvrages de défense et d'assainissement
47		06	Exploitations accessoires
48		07	Entreprises accessoires telles que gravières, plantations, cabanes, dépôt de bois, scierie
51		08	Construction de routes et chemins forestiers
52		09	Reboisements
52		10	Ouvrages de défense et d'assainissement
55		11	Construction de bâtiments tels que ateliers, cabanes forestières, abris
55		12	Martelage, cubage, plans d'exploitation
57		13	Bâtiments d'entreprises accessoires
49		14	Prestations d'intérêt public, telles que places de parc, chemins pédestres et sentiers équestres, refuges, gravelages spéciaux, tours (points de vue) et autres, installations non destinées à l'exploitation forestière mais à la communauté
		15	Travaux pour tiers (compte à comparer avec le 434)
	303		Assurances sociales
			Contributions de l'employeur à l'AVS/AI/APG et chômage
			Répartition comme le groupe de comptes 301
	304		Caisses de pensions et de prévoyance
			Contributions de l'employeur à la caisse de pensions et d'épargne Répartition comme le groupe de comptes 301
	305		Assurance-maladie et accidents
			Contributions de l'employeur pour l'assurance contre la maladie et les accidents
			Répartition comme le groupe de comptes 301
	306		Vêtements de fonction, indemnité de subsistance et de logement
			Allocations fixées en fonction du genre d'activité à considérer comme part salariale ou complément de salaire. Les prestations d'entretien ou de subsistance complémentaires sont à comptabiliser dans le groupe de comptes 317
			Répartition dans les groupes de comptes correspondants comme le 301
39	307		Prestations aux retraités
			Garde-forestiers retraités, administrateur de forêts
39	309		Autres charges de personnel
			Recrutement du personnel (annonces, etc,)
			Service médical, formation continue, cours
38	310		Fournitures de bureau, Imprimés
	311		Mobilier, machines, véhicules
			Équipement en mobilier, machines et véhicules dans la mesure où ils ne tombent pas dans la catégorie des dépenses d'investissements (installations permanentes)
38		01	Administration des forêts
41		02	Premier échelon de production
42		03	Second échelon de production
43		04	Entretien des routes et des chemins
44		05	Entretien des ouvrages de défense et d'assainissement
45		06	Autres installations de production forestière
47		07	Exploitations accessoires
48		08	Entreprises accessoires
49		09	Prestations d'intérêt public

Plan comptable forestier			
Numéros de la statistique forestière de la Confédération	Groupe de comptes du modèle de comptes	Numéro De compte individuel	Désignation des groupes de comptes Explications (Groupe de comptes et autres renseignements ne sont pas cités d'une manière exhaustive ; des compléments selon le plan comptable général demeurent réservés)
	312		Eau, énergie, combustibles
38		01	Administration des forêts
42		02	Cabanes des forestiers (Second échelon de production)
48		03	Entreprises accessoires
49		04	Prestations d'intérêt public
	313		Autres marchandises
41		01	Premier échelon de production: Fil de fer pour clôture, semence, plants, matériel de pulvérisation, outillage, ustensiles, petit matériel courant
42		02	Second échelon de production: Fil ondulé, petit matériel, benzine, pièces de rechange, carburants, matériel de nettoyage, outillage, ustensiles, petit matériel courant
43		03	Entretien des routes et des chemins: Matériel de construction, carburants, outillage, ustensiles, petit matériel courant
44		04	Entretien des ouvrages de défense et d'assainissement
47		05	Exploitations accessoires
48		06	Entreprises accessoires: Outillage, ustensiles, petit matériel courant, achat de marchandises pour la revente telles que bois provenant de privés, bois en stock, sapins de Noël, plantes, semences
49		07	Prestations d'intérêt public
	314		Entretien des Immeubles par des tiers
41		01	Construction de clôtures
42		02	Cabanes forestières
43		03	Entretien des routes et des chemins: Prestations de tiers (par ex. entrepreneur en génie civil)
44		04	Entretien des ouvrages de défense et d'assainissement
48		05	Entreprises accessoires, cabanes de plantation
49		06	Prestations d'intérêt public
	315		Autre entretien par des tiers en particulier entretien d'objets mobiliers
38		01	Administration des forêts
41		02	Premier échelon de production
42		03	Second échelon de production
43		04	Entretien des routes et des chemins
44		05	Entretien des ouvrages de défense et d'assainissement
47		06	Exploitations accessoires
48		07	Entreprises accessoires
49		08	Prestations d'intérêt public
	316		Loyers, fermages et redevances d'utilisation
38		01	Loyers des bureaux
41		02	Location de machines pour le premier échelon de production
42		03	Location d'outillages et de tracteurs pour le second échelon de production
43		04	Location de machines: Entretien des routes et des chemins
44		05	Location de machines: Entretien des ouvrages de défense et d'assainissement
48		06	Location de machines pour entreprises accessoires
	317		Dédommagements
38		01	Frais de déplacements des garde-forestiers, frais des membres de commissions, visite des forêts avec les autorités
42		02	Frais de vente
		03	Visite des forêts avec la population
	318		Honoraires et prestations de service
38		01	Téléphones, taxes, assurances
41		02	Etude de la sociologie végétale
42		03	Frais de transport des bois par des tiers, taxes sur véhicules à moteur, responsabilité civile et autres assurances de choses
49		04	Prestations d'intérêt public: Assurances incendie (constructions non forestières)
	319		Frais divers
38			Cotisations des membres à des associations forestières, à des institutions, livraisons au fonds suisse du bois (brut)

Plan comptable forestier			
Numéros de la statistique forestière de la Confédération	Groupe de comptes du modèle de comptes	Numéro De compte individuel	Désignation des groupes de comptes Explications (Groupe de comptes et autres renseignements ne sont pas cités d'une manière exhaustive ; des compléments selon le plan comptable général demeurent réservés)
	322		Intérêts sur dettes à moyen et long termes
	329		Autres Intérêts passifs
42			Escomptes sur ventes de bois
	330		Amortissements du patrimoine financier
			Pertes sur débiteurs
	331		Amortissements du patrimoine administratif
			Amortissements ordinaires
	332		Amortissements complémentaires
	351		Dédommagements aux cantons
38			Pour entretien des forêts communales par du personnel de l'Etat
	352		Dédommagements aux communes
38			Frais d'administration des communes lorsque la facturation est établie par la commune ainsi que les frais pour l'entretien des forêts communales par du personnel d'autres communes
42	364		Subventions accordées à des sociétés d'économie mixte Subventions à la société d'économie forestière pour les frais de vente collective
	365		Subventions à des institutions privées Dons en argent (au lieu de dons de bois)
	380		Attributions aux financements spéciaux Attributions aux provisions forestières
	390		Imputations Internes Possibilité de répartir les salaires au cas où ils ont été comptabilisés globalement sur un seul compte (Comptabilisation à comparer avec le groupe de comptes 490)
	391		Prestations en nature Comptabilisation à comparer avec la rubrique «hors exploitation» du groupe de comptes 491
41		01	Premier échelon de production
42		02	Second échelon de production
49		03	Prestations d'intérêt public
	392		Propre utilisation de bois
41		01	Premier échelon de production
43		02	Entretien des routes et des chemins
44		03	Entretien des ouvrages de défense et d'assainissement
49		04	Prestations d'intérêt public
	393		Donation de bois Bois distribué aux bourgeois, droit de jouissance des bourgeois, contre-écriture avec le groupe de comptes 493 (Second échelon de production)
	395		Part aux charges sociales Possibilité de répartir les charges restantes dans les groupes de comptes 303, 304, 305, 306 et 309, après déduction des remboursements en provenance des APG, AF, assurances maladie et accidents et des autres prestations de caisses-maladie et accidents (groupe de comptes 436) sur les positions individuelles des comptes du groupe 301.
28	410		Régales et concessions
			Taxes de concession pour gravières en forêt
	422		Revenus des capitaux du patrimoine financier
			Intérêts des réserves forestières
	435		Ventes
22		01	Résineux grumes
22		02	Feuillus grumes
23		03	Bois d'industrie résineux
23		04	Bois d'industrie feuillus
24		05	Bois de feu
27		06	Revenus d'exploitations accessoires: Sapins de Noël, branches pour couronnes et pour couvrir les jardins, écorces, troncs, arbustes
28		07	Fermages (entreprises accessoires)
	434		Autres redevances d'utilisation et prestations de service
-42		01	Indemnités versées lors de vols d'outillages et de machines
29		02	Redevances d'utilisation pour maisons forestières (prestations d'intérêt public)
		03	Revenu de travaux pour des tiers

Plan comptable forestier			
Numéros de la statistique forestière de la Confédération	Groupe de comptes du modèle de comptes	Numéro De compte individuel	Désignation des groupes de comptes Explications (Groupe de comptes et autres renseignements ne sont pas cités d'une manière exhaustive ; des compléments selon le plan comptable général demeurent réservés)
-43		08	Matières premières et matériaux de construction pour entretien des routes et des chemins
-44		09	Matières premières et matériaux de construction pour entretien des ouvrages de défense et d'assainissement
28		07	Vente de bois du stock, de sapins de Noël, de plantes, de semences, de gravier; produit de la vente de bois à des tiers (entreprises accessoires)
	436		Dédommagements de tiers Produits qui provoquent une diminution des dépenses. Pour garantir le principe du produit brut, il est nécessaire de comptabiliser les remboursements de frais comme des recettes et non pas de les déduire de la charge correspondante. Cette charge, remboursée partiellement ou totalement, a pu être débitée dans le compte de fonctionnement lors d'une période comptable antérieure.
-38		01	Administration des forêts: Contributions des vendeurs au fonds suisse du bois
-41		02	Remboursements APG, AF et assurances maladie et accidents Premier échelon de production: Contribution des locataires de chasses aux mesures de protection contre les dégâts dus au gibier
-42		03	Second échelon de production: Remboursements des droits de douane
-43		04	Entretien des routes et des chemins
-44		05	Entretien des ouvrages de défense et d'assainissement
29		06	Prestations d'intérêt public
	439		Autres contributions Contributions pour remise de bois (taxe d'enlèvement, taxe sur le bois, bois de répartition)
	451		Dédommagements du canton
-38			Entretien des forêts cantonales par du personnel communal
	452		Dédommagements des communes
-38		01	Entretien des forêts d'autres communes par du personnel de sa propre commune (par exemple part au salaire du garde-forestier)
-41		02	Contributions des communes aux mesures de protection contre les dégâts dus au gibier
	462		Subventions des communes Contribution volontaire des communes aux dépenses de la sylviculture
	480		Prélèvements sur les financements spéciaux Prélèvement à la provision forestière
	490		Imputations internes Possibilité de répartir les salaires conformément aux remarques du groupe de comptes 390
	491		Prestations gratuites
25		01	Remise gratuite de bois pour des buts d'intérêt général
		02	Comptabilisation à comparer avec le groupe de comptes 391, charges des premier et second échelons de production
	492		Propre utilisation de bols
25			Comptabilisation à comparer avec le groupe de comptes 392 (Second échelon de production)
	493		Donation de bois
25			Comptabilisation à comparer avec le groupe de comptes 393 («hors exploitation»)
	495		Répartition des charges sociales
41-49			Comptabilisation à comparer avec le groupe de comptes 395
			Compte des investissements
	501		Ouvrages de génie civil
51		01	Construction de routes et de chemins forestiers
58		02	Ouvrages pour des prestations à but social: Places de parc, chemins pédestres et pour l'équitation, gravelages spéciaux
	503		Terrains bâtis
55		01	Bâtiments forestiers: Ateliers, cabanes forestières, abris
57		02	Bâtiments des entreprises accessoires: Locaux pour l'entreposage du bois, scierie, silos à gravier
58		03	Bâtiments destinés à l'intérêt public:

Plan comptable forestier			
Numéros de la statistique forestière de la Confédération	Groupe de comptes du modèle de comptes	Numéro De compte individuel	Désignation des groupes de comptes Explications (Groupe de comptes et autres renseignements ne sont pas cités d'une manière exhaustive ; des compléments selon le plan comptable général demeurent réservés)
			Cabanes de forêt, tours (points de vue), abris
	505		Forêts
52		01	Reboisements, améliorations forestières, assainissements
		02	Achats de forêts
	506		Achats de mobilier, machines, véhicules
54		01	Véhicules, machines et autres installations pour l'exploitation forestière (pour autant qu'ils n'aient pas été comptabilisés dans le groupe de comptes 311)
57		02	Véhicules, machines et autres installations pour les entreprises accessoires
	564		Subventions accordées à des sociétés d'économie mixte
53			Subventions à des syndicats officiels constitués pour des remaniements parcellaires de forêts
	581		Autres dépenses à porter à l'actif
55			Frais pour le martelage, le cubage et les plans d'aménagement et pour l'établissement de plans
	590		Recettes (Report au bilan) Les recettes des groupes de comptes 60, 64 et 66 sont à porter en diminution du patrimoine administratif (groupe de comptes 14). La contre-écriture apparaît sur ce groupe de compte 590
	605		Ventes de forêts
	644		Remboursement de subventions versées à des sociétés d'économie mixte
33			Remboursement de subventions versées à des syndicats officiels constitués pour des remaniements parcellaires de forêts
	660		Subventions de la Confédération
31		01	Pour la construction de routes et de chemins
32		02	Pour les reboisements, les ouvrages de défense et d'assainissement
34		03	Pour d'autres dépenses à porter à l'actif
	661		Subventions du canton
31		01	Pour les constructions de routes et de chemins
32		02	Pour les reboisements, les ouvrages de défense et d'assainissement
34		03	Pour d'autres dépenses à porter à l'actif
37		04	Pour les investissements d'intérêt public
	662		Subventions de la commune
31		01	Pour les constructions de routes et de chemins
32		02	Pour les reboisements, les ouvrages de défense et d'assainissement
34		03	Pour d'autres dépenses à porter à l'actif
36		04	Pour les investissements d'entreprises accessoires
37		05	Pour les investissements d'intérêt public
	669		Autres subventions
37			Subventions de particuliers à des investissements d'intérêt public (donation)
	690		Dépenses (Report au bilan) Les dépenses des groupes de comptes 50, 56 et 58 sont à porter en augmentation du patrimoine administratif (groupe de comptes 14). La contre-écriture apparaît sur ce groupe de compte 690

6. Dans la plupart des communes, la comptabilité est établie selon la classification fonctionnelle. L'économie forestière porte le numéro 81. Afin que les classes de comptes ne soient pas trop subdivisées par des numéros de comptes individuels, il sera fait usage du plan comptable ci-après qui comprend les positions 810 à 819. Il prend en considération les exigences de la statistique forestière de la Confédération. Les classes de comptes et les positions qui ne sont pas prises en considération doivent être laissées de côté. Des explications plus détaillées concernant les différentes classes de comptes sont contenues dans le plan comptable (chiffre 5 ci-devant). C'est la raison pour laquelle on renonce à reprendre cette question ici.

7. De même, on renonce également pour des raisons pratiques à subdiviser la comptabilité des entreprises forestières qui englobe l'ensemble des éléments, en un compte de fonctionnement et un compte des investissements. Les reports au bilan des actifs (classe de compte 690) et des passifs (classe de compte 590) figurent à la position 818 «hors exploitation». La classification par nature est par conséquent pleinement respectée.

8. La comptabilisation des salaires au cours et à la fin de l'année comptable est du ressort des communes. Il est recommandé de tenir des rapports de travail mensuels pour chaque employé. Les récapitulatifs mensuels permettent d'établir une récapitulation annuelle. Le plan comptable ci-après part du principe qu'une comptabilité des salaires est tenue et que la répartition des salaires est comptabilisée sur les différentes positions seulement à la fin de l'année.

9. De plus, le plan comptable part du principe que les charges sociales et les autres dépenses pour le personnel (classes de comptes 303, 306 et 309) sont comptabilisées globalement dans la position 810. A la fin de l'année comptable, ces frais sont répartis proportionnellement aux salaires et comptabilisés sur les différentes positions. Une répartition optimale des charges sociales sur les différentes positions de coûts est ainsi assurée.

10. Le bilan des entreprises forestières s'établit de la même manière que le plan comptable général.

Plan comptable forestier			
Numéros de la statistique forestière de la Confédération	Groupe de comptes du modèle de comptes	Numéro De compte individuel	Désignation des groupes de comptes Explications (Groupe de comptes et autres renseignements ne sont pas cités d'une manière exhaustive ; des compléments selon le plan comptable général demeurent réservés)
			810 Administration des forêts
			Commission forestière, Garde-forestiers, Administration, Groupe de comptes pour prestations sociales et répartition des charges sociales, cotisations à des associations
38	300		Autorités, commissions
38	301		Salaires du personnel administratif et d'exploitation
39	303		Assurances sociales
39	304		Caisse de pensions et de prévoyance
39	305		Assurance-maladie et accidents
39	306		Vêtements de fonction, indemnité de subsistance et de logement
39	307		Prestations aux retraités
39	309		Autres charges du personnel
38	310		Fournitures de bureau, imprimés
38	311		Achat de mobilier
38	312		Eau, énergie, combustibles
38	315		Entretien d'objets mobiliers par des tiers
38	316		Loyers des bureaux
38	317		Dédommagements
38	318		Téléphones, taxes
38	319		Frais divers
38	351		Dédommagements au canton
38	352		Dédommagements aux communes
-38	436		Dédommagements de tiers
-38	451		Dédommagements du canton
-38	452		Dédommagements des communes
-39	495		Répartition des charges sociales
			811 Plantations, soins aux cultures
			Premier échelon de production y compris protection contre les dégâts dus au gibier
41	301		Salaires
41	311		Achat de mobilier
41	313		Autres marchandises
41	314		Entretien des immeubles par des tiers
41	315		Autre entretien d'objets mobiliers par des tiers

Plan comptable forestier			
Numéros de la statistique forestière de la Confédération	Groupe de comptes du modèle de comptes	Numéro De compte individuel	Désignation des groupes de comptes Explications (Groupe de comptes et autres renseignements ne sont pas cités d'une manière exhaustive ; des compléments selon le plan comptable général demeurent réservés)
41	316		Location de machines
41	318		Etude de la sociologie végétale
41	391		Prestations gratuites
41	392		Propre usage du bois
41	395		Part aux charges sociales
-41	436		Dédommagements de tiers
-41	438		Propres prestations effectuées pour les investissements
-41	452		Dédommagements des communes
			812 Exploitation
			Second échelon de production; vente de bois y compris à son propre stock, gérance et entretien des cabanes forestières (Refuges forestiers voir 819)
42	301		Salaires
42	311		Achat de mobilier
42	312		Eau, énergie, combustibles
42	313		Autres marchandises
42	314		Entretien des immeubles par des tiers
42	315		Autre entretien d'objets mobiliers par des tiers
42	316		Location d'outillage et de tracteurs
42	317		Dédommagements
42	318		Prestations de service de tiers
42	329		Escomptes sur ventes de bois
42	364		Subventions à des sociétés d'économie mixte
42	391		Prestations gratuites
22	427	01	Vente de résineux grumes
22	427	02	Vente de feuillus grumes
23	427	03	Vente de bois d'industrie résineux
23	427	04	Vente de bois d'industrie feuillus
24	427	05	Vente de bois de feu
-42	434		Indemnités pour dégâts
-42	436		Remboursement de droits de douane
-42	438		Propres prestations effectuées pour les investissements
25	491		Prestations gratuites
25	492		Recettes provenant du propre usage du bois
25	493		Don de bois
42	395		Part aux charges sociales
			813 Entretien des routes et des chemins y compris entretien des autres installations de desserte
43	301		Salaires
43	311		Achat de mobilier
43	313		Autres marchandises
43	314		Entretien des immeubles par des tiers
43	315		Autre entretien d'objets mobiliers par des tiers
43	316		Location de machines
43	392		Propre usage du bois
43	395		Part aux charges sociales
-43	435		Ventes
-43	436		Dédommagements de tiers
-43	438		Propres prestations effectuées pour des investissements
			814 Entretien des ouvrages de défense et d'assainissement
44	301		Salaires
44	311		Achat de mobilier
44	313		Autres marchandises
44	314		Entretien des immeubles par des tiers
44	315		Autre entretien d'objets mobiliers par des tiers
44	316		Location de machines
44	392		Propre usage de bois
44	395		Part aux charges sociales
-44	435		Ventes
-44	436		Dédommagements de tiers
			815 Exploitations accessoires
			Sapins de Noël, branches pour couronnes et pour couvrir les jardins, écorces, troncs, arbustes
47	301		Salaires
47	311		Achat de mobilier
47	313		Autres marchandises
47	315		Entretien d'objets mobiliers par des tiers

Plan comptable forestier			
Numéros de la statistique forestière de la Confédération	Groupe de comptes du modèle de comptes	Numéro De compte individuel	Désignation des groupes de comptes Explications (Groupe de comptes et autres renseignements ne sont pas cités d'une manière exhaustive ; des compléments selon le plan comptable général demeurent réservés)
47	395		Part aux charges sociales
27			Produits des ventes
27	493		Sapins de Noël de ses propres forêts
			remis gratuitement
			816 Entreprises accessoires
			Gravières en forêts, plantations, hangars à bois, scieries; fermage pour parcelles de forêts
48	301		Salaires
48	311		Achat de mobilier
48	312		Eau, énergie, combustibles
48	313		Autres marchandises
48	314		Entretien des immeubles par des tiers
48	315		Autre entretien d'objets mobiliers par des tiers
48	316		Location de machines
48	395		Part aux charges sociales
28	410		Concessions
28	427		Loyers et fermages
28	435		Ventes
57	503		Terrains bâtis
57	506		Mobilier, machines, véhicules
36	662		Subventions acquises des communes
			817 Investissements forestiers sans transfert de terrains
	301		Salaires
	392		Propre usage de bois
	395		Part aux charges sociales
	438		Propres prestations effectuées pour des investissements
51	501		Construction de routes et de chemins
55	503		Terrains bâtis
52	505		Reboisements, améliorations forestières, assainissements
54	506		Mobilier, machines, véhicules
53	564		Subventions accordées à des sociétés d'économie mixte
55	581		Frais pour le martelage, le cubage et les plans d'aménagement et pour l'établissement de plans -
33	644		Remboursement de subventions
	660		Subventions de la Confédération:
31		01	Pour la construction de routes et de chemins
32		02	Pour les reboisements, les ouvrages de défense et d'assainissement
34		03	Pour d'autres dépenses à porter à l'actif
	661		Subventions du canton:
31		01	Pour la construction de routes et de chemins
32		02	Pour les reboisements, les ouvrages de défense et d'assainissement
34		03	Pour d'autres dépenses à porter à l'actif
	662		Subventions acquises des communes:
31		01	Pour la construction de routes et de chemins
32		02	Pour les reboisements, les ouvrages de défense et d'assainissement
34		03	Pour d'autres dépenses à porter à l'actif
			818 Hors exploitation
			Transferts de terrains, provisions forestières, intérêts et amortissements, mises à l'actif et au passif, clôture des comptes, résultats hors exploitation
	301		Salaires (travaux pour tiers)
	318		Visites de forêts avec la population
	322		Intérêts sur dettes à moyen et long termes
	330		Amortissements du patrimoine financier
	331		Amortissements ordinaires du patrimoine administratif
	332		Amortissements complémentaires du patrimoine administratif
	362		Subventions accordées aux communes
	365		Subventions accordées à des institutions privées
	380		Attribution à la réserve forestière
	393		Donation de bois
	395		Part aux charges sociales
	422		Intérêts de la provision forestière
	439		Contribution pour remise de bois

Plan comptable forestier			
Numéros de la statistique forestière de la Confédération	Groupe de comptes du modèle de comptes	Numéro De compte individuel	Désignation des groupes de comptes Explications (Groupe de comptes et autres renseignements ne sont pas cités d'une manière exhaustive ; des compléments selon le plan comptable général demeurent réservés)
	462		Subventions des communes
480			Prélèvements à la provision forestière
491			Prestations gratuites
505			Achats de forêts
590			Recettes (report au bilan)
605			Ventes de forêts
690			Dépenses (report au bilan)
434			Bonifications de tiers pour prestations de service (travaux pour tiers)
			819 Prestations d'Intérêt public
			Places de parc, chemins pédestres et sentiers équestres, refuges, gravelages spéciaux, tours (points de vue), toutes les installations non destinées à l'exploitation forestière mais à la communauté
49	301		Salaires
49	311		Achat de mobilier
49	312		Eau, énergie, combustibles
49	313		Autres marchandises
49	314		Entretien des immeubles par des tiers
49	315		Autre entretien d'objets mobiliers par des tiers
49	318		Prestations de service de tiers
49	391		Prestations gratuites
49	392		Propre usage de bois
49	395		Part aux charges sociales
29	434		Redevances d'utilisation
29	436		Dédommagements de tiers
29	438		Propres prestations effectuées pour des investissements
58	501		Ouvrages de génie civil
58	503		Terrains bâtis
37	661		Subventions acquises du canton
37	662		Subventions acquises des communes
37	669		Autres subventions acquises

9. Classification fonctionnelle

Classification fonctionnelle des cantons et des communes

Numérotation selon
classification du modèle

Numérotation selon
classification
fédérale

0 Administration générale

01	Législatif et exécutif	
	011 Législatif	1003
	012 Exécutif	1003
02	Administration générale	
	020 Administration des finances et des contributions	1010
	021 Administration de district	1015
	029 Administration générale, divers	1019
03	Prestations aux pensionnés	1091
09	Tâches non ventilables	1090

1 Sécurité publique

10	Protection juridique	
	100 Cadastre, poids et mesures	1190
	101 Justice divers	1199
11	Police	
	110 Office de la circulation routière	1201

112	Police de la route	1201
113	Corps de police	1200
114	Sécurité du trafic aérien (passagers)	1200
119	Autres tâches de police	1209
12	Justice	1100
13	Exécution des peines	
130	Pénitenciers	1110
139	Exécution des peines, divers	1119
14	Police du feu	1250
15	Défense nationale militaire	
150	Administration	2000
151	Instruction	2001
152	Matériel de guerre	2002
16	Défense nationale civile	
160	Protection civile	2010
161	Autres tâches de défense nationale civile	2011

2 Enseignement et formation

20	Jardins d'enfants	3000
21	Eccles publiques	
210	Eccles primaires	3001
211	Eccles secondaires, degré inférieur	3001
212	Eccles secondaires, degré moyen	3002
213	Eccles secondaires, degré supérieur	3020
214	Eccles de musique	3007
215	Travaux manuels et enseignement ménager	3004
219	Dépenses non ventilables pour écoles publiques	3009
22	Eccles spécialisées	3006
23	Formation professionnelle	
230	Formation pour l'agriculture et la sylviculture	3012
231	Formation dans les arts et métiers	3010
232	Formation commerciale	3010
233	Formation sociale et paramédicale	3013
239	Autre formation professionnelle	3019
24	Formation des instituteurs	
240	Cycle inférieur	3022
241	Cycle supérieur	3022
25	Ecoles de formation générale	
250	Eccles de maturité	3020
259	Autres écoles de formation générale	3020
26	Formation professionnelle supérieure	
260	Eccles d'ingénieurs	3021
261	Eccles de sciences économiques	3021
262	Technicums agricoles	3021
27	Etablissements universitaires et recherche	
270	Eccles polytechniques fédérales	3030
271	Universités	3030
272	Recherche fondamentale	3035
273	Recherche appliquée	3035
29	Autres tâches d'enseignement	
290	Administration	3090
291	Orientation professionnelle	3091
292	Formation des adultes	3092

3 Culture et loisirs

30	Encouragement à la culture	
300	Bibliothèques	3500
301	Musées	3501
302	Théâtres, concerts	3502
309	Autres tâches culturelles	3509
31	Entretien des monuments et protection des sites	3503

32	Mass media	3504
33	Parcs publics et chemins pédestres	3551
34	Sports	3550
35	Autres loisirs	3559
39	Eglises	3700
4 Santé		
40	Hôpitaux	4010
41	Homes médicalisés	4010
42	Cliniques psychiatriques	4012
44	Soins ambulatoires	4009
45	Prophylaxie, lutte contre les maladies	
	450 Lutte contre les drogues	4002
	459 Lutte contre les autres maladies	4001
46	Service médical des écoles	4009
47	Contrôle des denrées alimentaires	4003
49	Autres dépenses de santé	4009
5 Prévoyance sociale		
50	Assurance-vieillesse et survivants	5000
51	Assurance-invalidité	5001
52	Assurance-maladie	5004
53	Autres assurances sociales	
	530 Prestations complémentaires AVS	5007
	531 Prestations complémentaires AI	5008
	532 Assurance-chômage	5005
	533 Caisse de compensation pour allocations familiales	5006
	534 Assurance accidents	5004
54	Protection de la jeunesse	5015
55	Invalidité	5014
56	Encouragement à la construction de logements	5020
57	Homes pour personnes âgées	5013
58	Assistance	
	580 Assistance aux personnes âgées	5012
	581 Aide aux indigents	5010
	582 Office du travail	5091
	583 Aide suisse à l'étranger	5090
	589 Autres tâches d'assistance	5019
59	Actions d'entraide	
	590 Actions d'entraide dans le pays	5099
	591 Actions d'entraide à l'étranger	5098
6 Trafic		
60	Routes nationales	6100
61	Routes cantonales	6102
62	Routes communales	
	620 Réseau des routes communales	6104
	621 Parkings	6106
63	Routes privées	6105
64	Chemins de fer fédéraux	6110
65	Trafic régional	
	650 Chemins de fer privés	6111
	651 Entreprises de trafic local	6114
	652 Transports en montagne	6112
66	Navigation lacustre et fluviale	
	660 Navigation intérieure	6180
	661 Navigation sur le Rhin	6181
67	Navigation aérienne	
	670 Places d'aviation	6140
	671 Sécurité aérienne	6141
	679 Navigation aérienne, autres	6140

68	Communications	6185
69	Autres tâches relatives au trafic	6185
7 Protection et aménagement de l'environnement		
70	Approvisionnement en eau	4500
71	Protection des eaux	4510
72	Traitement des déchets	4511
73	Abattoirs	4520
74	Cimetières et crématoires	4521
75	Correction des eaux	7200
76	Lutte contre les avalanches	7201
77	Protection de la nature	3503
78	Protection de l'environnement, autres	
	780 Toilettes publiques	4522
	781 Incinération des dépouilles animales	4520
	789 Lutte contre la pollution, autres	4529
79	Aménagement	
	790 Aménagement du territoire	6000
	791 Plans de développement	6000
	792 Construction de logements	5020
8 Economie publique		
80	Agriculture	
	800 Administration	7000
	801 Améliorations d'exploitation	7010
	802 Cheptel	7011
	803 Lutte contre les épizooties	7016
	804 Production végétale	7012
	805 Mesures économiques en faveur de l'élevage	7020
	806 Mesures économiques en faveur des cultures	7021
	807 Versements compensatoires	7025
	808 Mesures sociales	7030
81	Sylviculture	
	810 Sylviculture en général	7100
	811 Forêts cantonales	7101
	812 Forêts communales	7102
82	Chasse et pêche	7150
83	Tourisme	7500
84	Industrie, artisanat et commerce	7510
85	Banques	7530
86	Energie	
	860 Electricité	6186
	861 Gaz	6186
	862 Chauffage à distance	6186
	869 Autres énergies	6186
87	Autres exploitations artisanales	7590
9 Finances et Impôts		
90	Impôts	1010 ¹
91	Conventions fiscales	8050
92	Péréquation financière	
	921 Canton-Communes	8042
	922 Communes-Canton	8043
93	Quotes-parts aux recettes	
	930 Parts des cantons aux recettes de la Confédération	8020
	931 Parts des communes aux impôts cantonaux	8021
	932 Parts des communes aux régales et patentes	8022
	933 Parts des communes aux émoluments et droits cantonaux	8024
	934 Parts de la Confédération aux taxes cantonales	8025
94	Gérance de la fortune et des dettes	
	940 Intérêts	8000 ¹

941 Frais d'émission	8010
942 Immeubles du patrimoine financier	8060
943 Domaines	8061
99 Postes non ventilables	8300

¹ Seulement les dépenses de la statistique fédérale (pour les recettes comptes séparés).

Classification fonctionnelle-Catalogue détaillé par tâches

0 Administration générale

1 Législatif et exécutif

11 Législatif

Elections, conseil général, commission financière, assemblée communale, commission de gestion, Grand Conseil, Conseil cantonal, Landsgemeinde, commission du conseil, commission d'examen des comptes, référendum, Conseil des Etats, préposé aux urnes, votations.

12 Exécutif

Conseil communal, séances d'information, conseil exécutif, représentations, Conseil d'Etat.

2 Administration générale

20 Administration des finances et des contributions

Chancellerie de préfecture, frais bancaires, prestations pour frais d'emprunts, frais de poursuites pour impôts, provisions pour la perception d'impôts, service des taxes sur les spectacles, provisions de perception aux communes, contrôle des finances, inspection des finances, administration des finances, comptabilité, caisse, chancellerie des finances, estimation cadastrale des immeubles, service de la taxe d'exemption du service militaire, frais de délivrance de patentes, compte de chèques postaux, réviseurs des comptes, frais de perception d'impôts, formules de déclaration d'impôt, commission de taxation, commission de recours, administration des contributions.

21 Administration de district

Office de district, conseil de district, chancellerie de district, administration régionale.

029 Administration générale, divers

A.V.S. pour le personnel, service d'information et de documentation, Feuille officielle, office des constructions, commission de recours en matière de bâtiments, administration des constructions, travaux de reliure, administration de la bourgeoisie, économat de l'administration, mobilier de bureau pour les administrations, service du traitement de l'information, traducteurs, centrale des imprimés, installations électroniques, archives, chancellerie, bureau d'accueil, contributions aux associations communales, service des bâtiments, commissions (sans celles des pouvoirs législatif, ou exécutif), conférences, assurance-maladie pour le personnel, bureau des salaires, centrale du matériel, bourgeoisie, caisse de pensions, Bureau du personnel, commission de recours pour l'acquisition d'immeubles par des personnes domiciliées à l'étranger, primes d'assurances choses, prestations sociales pour le personnel, archives publiques, contributions à l'association des villes, horloges

publiques, office de statistique, service de statistique, téléphone, service de traduction, recensement, huissiers.

3 Prestations aux pensionnés

030 Pensions de retraite, allocations de renchérissement, allocations versées à la fin des rapports de service.

09 Tâches non ventilables

090 Location de bureaux (pour une tâche non déterminée), salle communale (en tant que tâche non déterminée), conciergerie des bâtiments administratifs, bâtiments à usages multiples (en tant que tâche non déterminée), Hôtel de Ville, construction de bâtiments administratifs, entretien de bâtiments administratifs.

1 Sécurité publique

10 Protection juridique

100 Cadastre, poids et mesures

Bureau des poids et mesures, formalités de transport, vérificateur des poids et mesures, étalonnage, régularisation des frontières, bureau du cadastre, service du cadastre, poids public, triangulation, service d'arpentage.

101 Justice, divers

Chambre des tutelles, inspection du travail, commission des banques, police des bâtiments, office des poursuites, contrôle de la Bourse, droits politiques, droit de naturalisation, office de conciliation, contrôle des habitants, expropriation, inspecteur des fabriques, police des étrangers, recueil des lois, police du commerce, registre du commerce, colportage, actes d'origine, office des faillites, office des poursuites, police des marchés, marchés, protection des locataires, changements de nom, autorisation d'établissement, notaires, arbitrage, protection des fermiers, bureau des passeports, patentes, office des mineurs, droit d'affichage, contrôle des prix, consultation juridique, office de conciliation pour loyers, autorité de surveillance, émoluments de justice, consultation juridique gratuite, office des assurances, office des tutelles, inspectorat des orphelins, établissements publics, état civil, laissez-passer pour rapatriement de corps.

11 Police

110 Office de la circulation routière

Service des automobiles, plaques de contrôle, contrôle des motocycles, office de la circulation routière.

112 Police de la route

Police de l'autoroute, police de la route, contrôle des cycles, comptage du trafic.

113 Corps de police

Police locale, service de l'identification, service de recherche, bureau des objets trouvés, police criminelle, indicateurs de police, police, casernes de police, commissaire de la police, corps de police, école de police, police de sûreté, service de sûreté.

114 Sécurité du trafic aérien (passagers) Police des aéroports, mesures de sécurité dans les avions.

119 Autres tâches de police

Contrôle des bateaux, police de frontière, veilleurs de nuit, police de la navigation, police des lacs.

12 Justice

120 Tribunal arbitral, chambre d'accusation, tribunal du travail, tribunaux de districts, Tribunal fédéral, justice de paix, justice communale, jurés, prud'hommes, Tribunal du commerce, justice des mineurs, cour de cassation, tribunal de haute instance, Chambre criminelle, avocats d'office, tribunaux, greffes des tribunaux, cour supérieure, autorité de recours, Tribunal de police, office des recours du gouvernement, office de recours, justice matrimoniale, procureurs, juges d'instruction, Chambre de conciliation, tribunal des assurances, tribunal administratif, jetons de présence pour témoins.

13 Exécution des peines

130 Pénitenciers (y compris exploitations dépendantes)

Pénitenciers, maisons de redressement, prisons, maisons de correction, administration des maisons de correction, maisons de délinquants, maisons d'éducation au travail.

139 Exécution des peines, divers

Frais de détention, pécules, casier judiciaire, application des peines, frais de transport des détenus, détention préventive, frais d'entretien.

14 Police du feu

140 Corps permanent, prévention contre l'incendie, commandement des pompiers, matériel de lutte contre l'incendie, inspecteur du feu, lances de pompiers, corps de pompiers, inspection des pompiers, association des polices du feu, contrôle des stockages du foin, hydrants, subventions pour constructions de cheminées, aide lors de catastrophes, extincteurs, protection des carburants, lutte contre les hydrocarbures, service du feu.

15 Défense nationale militaire

150 Administration

Soldes d'honneur, commandants d'arrondissement, commissaire des guerres, administration militaire, direction militaire, chancellerie militaire, mobilisation, association des officiers, chefs de section, association des sous-officiers, association de soldats.

151 Instruction

Instruction de l'armée, tirs obligatoires, licenciement du service militaire, construction et entretien des casernes, exploitation des casernes, frais pour détenus, inspection, application des peines militaires, recrutement, stand de tir, ravitaillement des troupes, places d'armes, libération du service militaire, cantonnements.

152 Matériel de guerre

Habillement et équipement de l'armée, entretien du matériel d'armée, ouvrages militaires, arsenaux, ateliers militaires, matériel de corps, équipements des cantonnements.

16 Défense nationale civile

160 Protection civile

Postes sanitaires, subventions à la construction d'abris antiaériens, hôpital de premiers secours, commandement de place, garde locale, subventions aux abris de protection civile, matériel de pansement, constructions de protection civile, cours de protection civile, matériel de protection civile, centre de protection civile.

161 Autres tâches relatives à la défense nationale civile
Défense spirituelle du pays, défense totale, économie de guerre, office de l'économie de guerre, stocks obligatoires, rationnement, défense psychologique du pays.

2 Enseignement et formation

20 Jardins d'enfants

200 Ecoles maternelles préparant les enfants au cycle scolaire obligatoire. Jardin d'enfants, petite école, orthophonie pour jardins d'enfants.

21 Ecoles publiques

210 Ecoles primaires

Le degré primaire comprend les premières années du cycle scolaire obligatoire. Il se termine au moment de la sélection des écoliers suivant leurs capacités. Cette sélection intervient selon les cantons à la fin de la 3^e /4^e /5^e ou 6^{ème} année scolaire.

211 Ecoles secondaires, degré Inférieur

Suite de l'enseignement scolaire obligatoire après la sélection, sans remplir les exigences des écoles secondaires des degrés moyen et supérieur.

212 Ecoles secondaires, degré moyen

Les classes secondaires de degré moyen comprennent les classes de l'école obligatoire après la première sélection, pour lesquelles les élèves ont rempli les exigences de sélection et dans lesquelles le programme est élargi par rapport aux connaissances de base.

213 Ecoles secondaires, degré supérieur

Classes de l'école obligatoire pour lesquelles le programme est axé sur les exigences des écoles délivrant des maturités (y compris les écoles privées).

Gymnase, école moyenne de commerce, école cantonale, lycée, école moyenne, pré-gymnase, école secondaire privée (degré supérieur), gymnase inférieur, gymnase économique.

214 Ecoles de musique

Ecoles de musique publiques à l'exception des leçons de musique dans le cadre de l'école obligatoire.

215 Travaux manuels et enseignement ménager

Ecoles professionnelles, école de perfectionnement, leçons de travaux manuels, enseignement des travaux manuels, enseignement ménager, perfectionnement hôtelier, école hôtelière, travaux à l'aiguille, école des beaux-arts.

219 Dépenses non ventilables pour écoles publiques

Pour autant qu'elles ne soient pas ventilables dans des types d'écoles particulières. Soutien pédagogique, repas d'examen, économat, assurance des enseignants, impression de moyens d'enseignement, centre d'information

et de documentation pédagogique, assistance aux élèves, transport des élèves, assurance scolaire, cinéma scolaire, commission scolaire, soins aux élèves, service psychologique aux élèves, réforme scolaire, école-pilote, administration des écoles, éducation routière, inspecteur scolaire.

22 Ecoles spécialisées

220 Ecoles dont le plan d'études se distingue du plan d'études normal selon la législation cantonale. Ecoles pour aveugles, écoles pour déficients mentaux, écoles de psychologie et de pédagogie, écoles pour difficultés de langage, écoles pour sourds-muets.

23 Formation professionnelle

La formation professionnelle a pour but principal d'inculquer les fondements théoriques d'une profession spécifique et ceci parallèlement à la formation pratique (apprentis).

230 Formation pour l'agriculture et la sylviculture

Ecoles de perfectionnement, sylviculture, arboriculture, jardinage, écoles de fromagers, écoles ménagères agricoles, écoles d'agriculture, écoles de fromagerie, écoles de viticulture, bourses pour professions agricoles.

231 Formation dans les arts et métiers

Orientation professionnelle, écoles des arts et métiers, écoles hôtelières, académie des arts, écoles des arts, perfectionnement en matière d'enseignement des travaux manuels, formation des vendeuses, examens de maîtrise, bourses pour professions des arts et métiers, écoles d'horlogerie, cours hôteliers, examens des cafetiers-restaurateurs.

232 Formation commerciale

Ecoles professionnelles et commerciales, écoles de commerce, associations sténographiques, cours de sténographie, écoles d'administration, diplôme de comptable, bourses pour professions commerciales.

233 Formation sociale et paramédicale

Ecoles d'assistantes médicales, écoles d'aides familiales, cours d'aides familiales, écoles de sages-femmes, écoles d'infirmières, cours d'infirmières, écoles d'aides-infirmières, écoles pour assistantes sociales, écoles pour le travail social, bourses pour les professions sociales et paramédicales.

239 Formation professionnelle, autres

Foyers pour apprentis.

24 Formation des instituteurs

240 Cycle Inférieur

Formation et perfectionnement des instituteurs du degré primaire, écoles normales, bourses pour cycle inférieur.

241 Cycle supérieur

Formation et perfectionnement des enseignants du degré secondaire, bourses pour cycle supérieur.

25 Ecoles de formation générale

250 Ecoles de maturité

Ecoles fournissant une formation déterminée suivant un programme permettant l'accès aux hautes écoles (y compris les bourses). Seuls les

élèves sortant de scolarité obligatoire sont compris dans cette catégorie.
Bourses écoles de maturité.

259 Autres écoles de formation générale
Ecoles dont le certificat ne donne pas accès aux universités et qui ne sont pas axées sur une profession déterminée. (Y compris les bourses.)

26 Formation professionnelle supérieure 260 Ecoles d'ingénieurs

Technicurns du soir, écoles techniques supérieures (JETS), écoles d'ingénieurs, bourses pour écoles d'ingénieurs, technicums.

261 Ecoles de sciences économiques
Ecoles supérieures d'économie et d'administration, experts comptables.

262 Technicums agricoles

27 Etablissements universitaires et recherche

270 Ecoles polytechniques fédérales
EPF avec instituts (Zurich et Lausanne)

271 Universités
Cliniques universitaires (formation et recherche), concordats universitaires, bourses d'études universitaires, maisons des étudiants, universités, séminaires et instituts.

272 Recherche fondamentale
Observatoires

273 Recherche appliquée

29 Autres tâches d'enseignement

290 Administration
Département de l'instruction publique, conférence des directeurs d'instruction publique, conseils d'instruction publique, direction cantonale et communale des écoles, concordats scolaires, colloques.

291 Orientation professionnelle
Orientation professionnelle pour la formation professionnelle et académique. Autre orientation professionnelle, conseiller en professions, conseiller des étudiants.

292 Formation des adultes
Comité pour la formation des travailleurs, écoles des parents, cours de cuisine, cours de couture, universités populaires.

3 Culture et loisirs

30 Encouragement à la culture

300 Bibliothèques Salles de lecture, société de lecture, bibliothèques publiques.

301 Musées
Archives fédérales, musée en plein air, archives historiques, expositions d'œuvres d'art, instituts des beaux-arts, musées divers, panoramas.

302 Théâtres, concerts

Sociétés de chant, chœurs d'églises, sociétés de musique, fanfares, orchestres, théâtres, associations théâtrales.

309 Autres tâches culturelles

Fête nationale, casino, culture sur le plan local, fête des drapeaux, fête des nouveaux citoyens, salles de congrès, congrès, associations

213

culturelles, commissions culturelles, encouragement à la culture, maison des arts, commission des arts, décorations artistiques, encouragement aux œuvres artistiques, associations artistiques, patois (encouragement et maintien), voyages d'étude, costumes folkloriques, associations pour le développement de la littérature.

31 Entretien des monuments et protection des sites

310 Recherches archéologiques, conservation des monuments historiques, fouilles, protection du patrimoine, conservation des œuvres artistiques, société pour l'étude de la préhistoire, protection du paysage et de l'environnement.

32 Mass media

320 TV, projection de films, antennes collectives, presse, radio, journal local, télé-réseau par câbles.

33 Parcs publics et chemins pédestres

330 Zone de verdure, parcs publics, chemins pédestres, entretien des bords de routes, service des parcs.

34 Sports

340 Piscines, plages, cours de guides de montagne, plan d'eau délimité, ports de petite batellerie, concours hippique, patinoires, jeunesse et sport, jeunes tireurs, patinage artistique, courses de chevaux, chemins équestres, sociétés de tir, fête de tir, cours de natation, fête de lutte, cours de ski, cours de moniteurs de ski, places de sports, fêtes sportives, contributions aux associations sportives, fêtes de gymnastique, écoles de gymnastique et de sport, sociétés de gymnastique, parcours de santé.

35 Autres loisirs

350 Jardin botanique, places de camping, colonies de vacances, parcs et jardins zoologiques, maisons de vacances, loisirs ateliers d'enfants, ateliers de loisirs, centre de loisirs, corps de cadets et éclaireurs, groupes de jardins potagers, places de jeux, ludothèques.

39 Eglises

390 Evêché, autorités ecclésiastiques, cures, salle de paroisse, synode, entretien des églises, cloître, instruction religieuse.

4 Santé

40 Hôpitaux

400 Hôpitaux, centres de paraplégiques, policliniques, pharmacies des hôpitaux, hôpitaux pour enfants.

41 Homes médicalisés

410 Maisons de repos, établissements thermaux, homes médicalisés, cliniques pour rhumatisants, sanatoriums, maisons pour malades chroniques.

42 Cliniques psychiatriques

420 Cliniques psychiatriques, psychiatrie infantile.

44 Soins ambulatoires

440 Secours aux accouchées, sœurs visitantes, assistance et soins aux malades, sociétés de samaritains, maisons de soins, sages-femmes, préparation à l'accouchement.

45 Prophylaxie, lutte contre les maladies

450 Lutte contre les drogues

Associations d'abstinence, dîme de l'alcool, bureau d'information et de traitement pour les drogués, drop-in, maisons de désintoxication, maisons pour alcooliques, centres de rééducation, thérapie de groupe.

459 Lutte contre les autres maladies

Subventions aux institutions, par exemple: ligues contre le cancer, contre le rhumatisme, contre la tuberculose, poliomyélite, campagnes de vaccinations, radiographies, société des diabétiques.

46 Service médical des écoles

460 Pharmacies scolaires, médecins scolaires, hygiène scolaire, dentistes scolaires, cliniques dentaires, hygiène dentaire,

47 Contrôle des denrées alimentaires

470 Contrôle des viandes, contrôle des denrées alimentaires, contrôle de l'eau potable, contrôle des champignons, institut des vitamines, laboratoire du service de la santé.

49 Autres dépenses de santé

490 Ambulances, hygiène du travail, analyses bactériologiques, désinfections, services de santé, commission de la santé, mesures d'hygiène, médecins officiels, contrôle des médicaments, garde de sauvetage, police sanitaire, informations concernant la santé, transport des malades, toxicologie, conseils en alimentation.

5 Prévoyance sociale

50 Assurance-vieillesse et survivants

500 AVS, caisses de compensation, contributions aux fonds centraux de compensation (sans la contribution de l'employeur), contrôle AVS communal.

51 Assurance-invalidité

510 AI, Contribution aux fonds centraux de compensation (sans la cotisation de l'employeur).

52 Assurance-maladie

520 Contributions aux caisses-maladie (sans la contribution de l'employeur), réductions de primes aux caisses-maladie, contribution aux caisses-maladie pour indigents.

53 Autres assurances sociales

530 Prestations complémentaires AVS

531 Prestations complémentaires AI

532 Assurance-chômage

Contributions des pouvoirs publics à la caisse chômage (sans la cotisation de l'employeur).

533 Caisse de compensation pour allocations familiales

534 Assurance•accidents

Contributions aux assurances-accidents (sans la cotisation de l'employeur), réductions de primes aux assurances-accidents.

54 Protection de la jeunesse

540 Offices des mineurs, aides à la jeunesse, maisons des jeunes, auberges de jeunesse, secrétariat de la jeunesse, homes d'enfants, garderies d'enfants, crèches, protection des enfants, protection de la jeune fille, Pro Juventute, orphelinats, centres d'accueil.

55 Invalidité

550 Aveugles, infirmes moteurs-cérébraux, réinsertion dans la vie normale, épileptiques, ateliers protégés, subventions aux invalides, Pro Infirmis, handicapés, établissements et homes pour invalides, sourds muets.

56 Encouragement à la construction de logements

560 Allocations de loyer, aides pour le logement, assainissement des conditions de logements dans les régions de montagne, office du logement, logements à caractère social.

57 Homes pour personnes âgées (Y compris exploitations annexes).

570 Maisons pour personnes âgées, homes (sans malades chroniques), établissements pour personnes âgées, établissements pour assistés, homes pour bourgeois.

58 Assistance

580 Assistances aux personnes âgées

Assistance judiciaire et juridique, abonnements pour personnes âgées (contributions), Pro Senectute, aide complémentaire à la vieillesse, assistance aux survivants, aide aux personnes âgées, fondations pour la vieillesse.

581 Aide aux Indigents

Commission d'aide aux indigents, assistance aux indigents, secours aux économiquement faibles, assistance publique.

582 Office du travail

Protection des travailleurs, syndicats, office du travail, aide aux chômeurs, réserve de travail pour chômeurs, placement des chômeurs, recyclage des chômeurs, recherche de travail, réserve pour la création d'emplois, autorisations de travail, contrôle du travail à domicile, aide en cas de crise, fonds de secours aux chômeurs, commission de recours pour l'assurance chômage.

583 Aide suisse à l'étranger
Aide suisse à l'étranger, rapatriement des Suisses de l'étranger.

589 Autres tâches d'assistance
Conseils conjugaux, protection de la famille, vacances pour tous, aides aux réfugiés, protection de la femme, associations et sociétés de bienfaisance, aide aux victimes d'incendies, aides lors de catastrophes naturelles, organisations de secours, organisations d'entraide de toute sorte, protection des détenus libérés, soupes populaires, actions à prix réduits, secours d'hiver, service de recouvrement des pensions alimentaires, aide aux montagnards, aides à la famille, aides aux étrangers en Suisse, service des repas à domicile, sociétés d'utilité publique.

59 Actions d'entraide

590 Actions d'entraide dans le pays
Prestations d'entraide bénévoles au profit d'autres cantons ou d'autres communes.

591 Actions d'entraide à l'étranger
Aides humanitaires à l'étranger, aides accordées aux oeuvres d'entraide internationales.

6 Trafic

60 Routes nationales

600 Construction et entretien des routes nationales, ouvrages d'art, jonctions d'autoroutes, stations d'essence et aires de repos des autoroutes.

61 Routes cantonales

610 Construction et entretien des routes cantonales, éclairage, signalisation, service des routes cantonales, service des ponts et chaussées, ouvrages d'art, passages sur-voie et sous-voie.

62 Routes communales

620 Réseau des routes communales
Construction et entretien des routes communales, éclairage, signalisation, ouvrages d'art, numérotation des maisons.

621 Parkings
Parcs couverts, parcomètres, places de parcs.

63 Routes privées

630 Routes privées, pour autant qu'elles ne servent pas uniquement à l'agriculture et à la sylviculture.

64 Chemins de fer fédéraux

640 Subventions aux C. F. F.

65 Trafic régional

650 Chemins de fer privés
Prestations des pouvoirs publics aux entreprises de transport concessionnaires du trafic général reconnu par la loi sur les chemins de fer. Couverture du déficit des chemins de fer privés, améliorations techniques des chemins de fer privés.

651 Entreprises de trafic local

Charges (couverture du déficit, subventions d'investissement, etc.) des entreprises de transport, qui ne sont pas subventionnées dans le cadre de la loi sur les chemins de fer (entreprises de transport communal, ou local), trafic local, taxis.

652 Transports en montagne Chemins de fer de montagne, funiculaires, téléphériques, télésièges, téléskis.

66 Navigation lacustre et fluviale

660 Navigation Intérieure
Gestion des ports, sociétés de navigation, ports, navigation sur les lacs.

661 Navigation sur le Rhin

67 Navigation aérienne

670 Places d'aviation
Aéroports, sociétés immobilières pour l'aéroport.

671 Sécurité aérienne Stations aérologiques, sécurité aérienne, installations de sécurité aérienne, service de sécurité aérienne.

679 Navigation aérienne, autres tâches Compagnies d'aviation, office de l'air.

68 Communications

680 PTT.

69 Trafic, autres tâches

Conception globale des transports.

7 Protection et aménagement de l'environnement

70 Approvisionnement en eau

700 Fontaines publiques, approvisionnement en eau, réservoirs d'eau.

71 Protection des eaux

710 Canalisations pour eaux usées, égouts, stations d'épuration des eaux, stations de pompage pour eaux usées.

72 Traitement des déchets

720 Décharges publiques, destruction des huiles usées, enlèvement des ordures ménagères, usines d'incinération des ordures ménagères, cimetières d'autos, dépôts, enlèvement du verre, enlèvement des déchets encombrants.

73 Abattoirs

730 Abattoirs

74 Cimetières et crématoires

740 Service des inhumations, cimetières, jardiniers, administration des cimetières, crématoires, tombes.

75 Correction des eaux

750 Correction des eaux, des rivières, des ruisseaux, écluses, constructions de digues, endiguements des torrents, gradins et cascades, régulation des lacs.

76 Lutte contre les avalanches

760 Reboisement en haute montagne, observation des glaciers.

77 Protection de la nature

770 Biotope, protection du paysage, parc national, réserves naturelles.

78 Autres tâches de protection de l'environnement

780 Toilettes publiques
Vespasiennes, W.C. pour chiens.

781 Incinération des dépouilles animales Abattoirs, incinération des cadavres, équarrissage.

789 Lutte contre la pollution, autres tâches
Lutte contre le bruit, hygiène de l'air, pollution de l'air, contrôle des brûleurs, contrôle des gaz d'échappement.

79 Aménagement

790 Aménagement du territoire
Plans d'aménagement, offices de l'aménagement du territoire.

791 Plans de développement Encouragement à l'économie régionale.

792 Construction de logements
Encouragement à la construction de logements sans tenir compte des limites de revenus.

8 Economie publique

80 Agriculture

800 Administration
Expositions agricoles, coopératives agricoles, sociétés d'agriculture (contributions), office agricole.

801 Améliorations de l'exploitation
Chemins alpestres, achats de machines agricoles, améliorations foncières et des conditions d'exploitation, drainage, approvisionnement énergétique des fermes isolées, remaniements parcellaires, crédits d'investissement, conseils d'exploitation, recensement des exploitations agricoles, irrigations, constructions agricoles.

802 Cheptel
Elevage du bétail, des chevaux, des porcs, de la volaille et autres animaux, sociétés de fromagerie, inspection des fromageries, contrôle du lait, service de consultation laitière, centrales laitières, inspection des étables, cours d'inspecteurs du bétail, foires et expositions de bétail, primes d'élevage, recensement du cheptel, taureaux d'élevage.

803 Lutte contre les épizooties
Elimination du bétail malade, fièvre aphteuse, peste porcine, mesures de police lors d'épidémies, service vétérinaire, contrôle sanitaire du cheptel, certificats sanitaires.

804 Production végétale
Culture des champs (sans les primes), lutte contre les ravageurs, apiculture, gardes-champêtres, primes, rémunération des taupiers, arboriculture, recensement arboricole, société arboricole, centrale de propagande pour les produits agricoles, constructions de silos, culture du tabac, viticulture, plants de pommes de terre.

805 Mesures économiques en faveur de l'élevage

Contributions aux régions de montagnes, campagne d'élimination, encouragement au contingentement du bétail, contribution aux éleveurs de vaches qui ne mettent pas de lait sur le marché, primes pour l'élevage de chevaux, assurances du bétail.

806 Mesures économiques en faveur des cultures

Primes de culture, dommages dus à la sécheresse, dommages dus au gel, assurance-grêle, dommages aux cultures, primes de mouture, mise en valeur des produits végétaux et arboricoles (Régie fédérale des alcools).

807 Versements compensatoires

Contributions au contingentement, contributions à la surface.

808 Mesures sociales

Aide aux paysans de montagne, aide aux travailleurs agricoles, contributions à l'assurance-accidents agricole, aide aux agriculteurs nécessiteux, service volontaire agricole, caisses en faveur de l'aide aux agriculteurs, allocations familiales en faveur des travailleurs agricoles et des petits paysans.

81 Sylviculture

810 Sylviculture en général

Gardes forestiers, subventions aux centrales pour l'économie forestière, subventions pour reboisement, sociétés forestières, frais de coupes, transport du bois, planification forestière, inspection des forêts, reboisement (sans les dégâts dus aux avalanches), lutte contre les maladies de la forêt, crédits d'investissement à l'économie forestière, chemins forestiers, remaniement parcellaire forestier, soins aux forêts de montagne, contributions à l'économie forestière.

811 Forêts cantonales

Utilisation et entretien des forêts.

812 Forêts communales

Utilisation et entretien des forêts.

82 Chasse et pêche

820 Repeuplement des lacs et rivières, pêche, gardes-pêche, piscicultures, chenils, chasse, réserves, primes d'abattages, protection des animaux, protection des oiseaux, gardes-chasse, ornithologie, maisons pour animaux, rage, dégâts provoqués par legibier.

83 Tourisme

830 Encouragement du tourisme, sociétés de développement, offices du tourisme, sociétés de développement, sociétés d'embellissement, association des hôteliers, publicité touristique.

84 Industrie, artisanat et commerce

840 Expositions, coopératives de cautionnement, expositions d'artisanat, secrétariat professionnels d'artisans, sociétés d'artisanat, expansion commerciale, Chambres de commerce, voies industrielles, sociétés industrielles, sociétés commerciales, sociétés de cafetiers, documentation économique, protection des consommateurs, zones franches.

85 Banques

850 Bourses, capital de dotation des banques.

86 Energie

860 Electricité

Participations au capital d'entreprises électriques, stations de distribution, bassins d'accumulation, alarme et système de sécurité des usines électriques.

- 861 Gaz
Réseau de gaz, contributions aux usines à gaz.
- 862 Chauffage à distance
Contributions aux usines de chauffage à distance.
- 869 Autres énergies
Energies alternatives, actions d'économie d'énergie, mesures d'économie d'énergie, forage de puits de pétrole, oléoducs.

87 Autres exploitations artisanales

- 870 Installations de séchage et de battage, gravières, congélateurs publics.

9 Finances et Impôts

90 Impôts

- 900 Impôts

91 Conventions fiscales

- 910 Conventions étatiques de restitution d'impôts à d'autres Etats (à l'exception des conventions de double imposition).

92 Péréquation financière

- 921 Cantons-communes
Contributions de péréquation financière (sans affectation).
- 922 Communes-cantons
Contributions de péréquation financière (sans affectation).

93 Quotes-parts aux recettes

- 930 Parts des cantons aux recettes de la Confédération
- 931 Parts communales aux Impôts cantonaux
- 932 Parts communales aux régales et aux patentes
- 933 Parts communales aux émoluments et droits cantonaux
- 934 Part de la Confédération aux taxes cantonales

94 Gérance de la fortune et des dettes

- 940 Intérêts
Intérêts actifs, intérêts passifs, escompte sur impôt, intérêts moratoires, intérêts compensatoires.
- 941 Frais d'émission
Agio, disagio, frais d'emprunt, frais d'émission.
- 942 Biens du patrimoine financier
(Exploitation, entretien et impôts des bâtiments et des immeubles.)
Gérance des immeubles et des titres.
- 943 Immeubles du patrimoine administratif
(Exploitations, entretien et impôts des biens publics.) Domaines,

alpages, biens des hôpitaux et des cliniques psychiatriques.

99 Postes non ventilables

990 Postes budgétisés forfaitairement mais repartis, en comptabilité, dans les comptes correspondants (par exemple: indexation due au renchérissement) ainsi que ceux qui se rapportent à différentes tâches mais qui ne sont pas répartis (par exemple: amortissements sur le patrimoine administratif non ventilables sur destâches).

Directives pour la saisie des données par des moyens informatiques pour la statistique des finances

L'administration fédérale des finances établit la statistique financière suisse. Le traitement automatique des informations relatives aux comptes des cantons et des communes se fait, dans toute la mesure du possible, au moyen de supports de données (cartes perforées, bandes magnétiques, cassettes) pouvant être traités sur les installations de la Confédération. Les spécifications suivantes sont valables pour ces supports de données:

Supports de données: cartes perforées (80 colonnes) ou bandes magnétiques. Spécification: les bandes magnétiques sont établies en code EBCDIC, sur 7 ou 9 pistes, avec une densité de 800, 1600 ou 6250 caractères par pouce (BPI). Elles sont confectionnées sans enregistrement en-tête, avec une longueur de bloc de 80 caractères (non bloqués). A l'heure actuelle, les cassettes des installations NCR peuvent être converties auprès de la Confédération en bandes magnétiques. Pour la conversion d'autres cassettes, il est nécessaire de se renseigner.

Désignation des bandes magnétiques: les bandes magnétiques doivent être munies de l'étiquette autocollante suivante: Adresse pour le retour à l'expéditeur / Numéro de volume / Date d'établissement / Titre de la bande (par exemple: compte du canton ou de la commune...).

Structures d'enregistrement (valable pour les cartes perforées, bandes magnétiques et cassettes):

Pos. 1-2	Constante = 10
Pos. 3	Dépenses = 1, Recettes = 8
Pos. 4-7	Exercice (année comptable)
Pos. 8-9	Numéro du canton (ZH 01, BE 02, . . . JU 26)
Pos.10-13	Numéro de commune selon liste des communes de l'Office fédéral de la statistique
Pos. 14-19	Numéro de compte selon la classification administrative (départements et services)
Pos. 20-24	Numéro de compte selon la classification spécifique
Pos. 25-28	Champs pour numéros complémentaires à la classification spécifique
Pos.29-30	Genre de compte: comptes de fonctionnement et comptes d'investissement = 10, Bilan = 21, Comptes spéciaux = 22
Pos.31-33	Constante=000
Pos.34-36	Réserve
Pos.37-39	Classification fonctionnelle selon le modèle du livre (pour les cantons et les grandes villes 3 positions, pour les communes de moins de 25 000 habitants, seulement les 2 premières positions)
Pos.40-43	Numéro fonctionnel selon la classification fonctionnelle de l'administration fédérale des finances
Pos.44-45	Réserve
Pos.46-48	Numéro économique, selon la classification économique de l'administration fédérale des finances (particulièrement pour les exigences de consolidation)
Pos.49-50	Réserve
Pos. 51-64	Montant en Frs/cts; montants sans centimes à compléter par 00
Pos.65-80	Réserve

Enregistrement «Total»: Pour pouvoir localiser aussi rapidement que possible les éventuelles différences, il est nécessaire d'établir après chaque changement dans les positions 14-19, un enregistrement «Total» Celui-ci se présente comme suit:

Pos. 1-19 Comme pour l'enregistrement des données
Pos. 20-28 Constante = 99999 9999
Pos.29-50 Réserve
Pos. 51-64 Montant total
Pos.65-80 Réserve

Catalogue détaillé par ordre alphabétique

510 A.I., contrib. aux fonds centraux de compensation (sans part employeur)
730 Abattoirs
751 Abattoirs (incinération)
580 Abonnements pour personnes âgées (contributions)
801 Achats de machines agricoles
101 Actes d'origine
589 Actions à prix réduits
669 Actions d'économie d'énergie
591 Actions d'entraide à l'étranger
590 Actions d'entraide dans le pays
800 Administration (agriculture)
021 Administration de district
029 Administration de la bourgeoisie
290 Administration des autres secteurs de l'enseignement
740 Administration des cimetières
029 Administration des constructions
020 Administration des contributions
219 Administration des écoles
020 Administration des finances et des contributions
130 Administration des maisons de correction
150 Administration militaire
021 Administration régionale
670 Aéroports
029 Affranchissements (non ventilés)
941 Agio
589 Aide à la famille
591 Aide accordée aux œuvres d'entraide internationale
808 Aide aux agriculteurs de montagne
808 Aide aux agriculteurs nécessiteux
582 Aide aux chômeurs
589 Aide aux étrangers en Suisse
581 Aide aux indigents
589 Aide aux montagnards
808 Aide aux paysans de montagne
580 Aide aux personnes âgées
589 Aide aux réfugiés
808 Aide aux travailleurs agricoles
589 Aide aux victimes d'incendies
580 Aide complémentaire à la vieillesse
582 Aide en cas de crise
140 Aide lors de catastrophes
589 Aide lors de catastrophes naturelles
583 Aide suisse à l'étranger
600 Aires de repos des autoroutes
860 Alarme et système de sécurité des usines électriques
560 Allocations de loyer
808 Allocations familiales en fav. travailleurs agric. & petits paysans

030 Allocations versées à la fin des rapports de service
943 Alpages
490 Ambulances
801 Améliorations des exploitations agricoles et du sol
801 Améliorations foncières et des conditions d'exploitation
650 Améliorations techniques des chemins de fer privés
790 Aménagement du territoire
490 Analyses bactériologiques
320 Antennes collectives
804 Apiculture
139 Application des peines
151 Application des peines militaires
700 Approvisionnement en eau
801 Approvisionnement énergétique des fermes isolées
804 Arboriculture
230 Arboriculture (enseignement)
029 Archives
301 Archives fédérales
301 Archives historiques
152 Arsenaux
231 Arts et métiers
560 Assainissement des conditions de logement dans les régions de montagne
011 Assemblée communale
540 Assistance à la jeunesse
582 Assistance aux chômeurs
219 Assistance aux élèves
581 Assistance aux indigents
580 Assistance aux personnes âgées
580 Assistance aux survivants
440 Assistance et soins aux malades
560 Assistance pour le logement
581 Assistance publique
450 Associations d'abstinence
302 Associations d'orchestres
150 Associations de soldats
830 Associations des hôteliers
150 Associations des officiers
140 Associations des policiers du feu
150 Associations des sous-officiers
302 Associations musicales
309 Associations pour le développement de la littérature
309 Associations artistiques
309 Associations culturelles
589 Associations et sociétés de bienfaisance
232 Associations sténographiques
302 Associations théâtrales
219 Assurance des enseignants
805 Assurance du bétail
219 Assurance scolaire
534 Assurance-accidents (contributions, sans cotisations de l'employeur)
532 Assurance-chômage (contributions, sans cotisations de l'employeur)
806 Assurance-grêle
510 Assurance-invalidité (contributions, sans cotisations de l'employeur)
029 Assurance-maladie pour le personnel communal
500 Assurance-vieillesse et survivants (contributions, sans cotisations de l'employeur)
350 Ateliers de loisirs
152 Ateliers militaires
550 Ateliers protégés
540 Auberges de jeunesse
101 Autorisations d'établissement

582 Autorisations de travail
120 Autorités de recours
101 Autorités de surveillance
390 Autorités ecclésiastiques
161 Autres tâches de défense nationale civile
239 Autres frais de formation professionnelle
291 Autres tâches d'orientation professionnelle
780 Autres tâches de protection de l'environnement
690 Autres tâches concernant le trafic
029 Autres frais d'administration générale
549 Autres tâches d'assistance
490 Autres dépenses de santé
259 Autres écoles de formation générale de niveau gymnasial
869 Autres énergies
139 Autres frais d'exécution des peines
870 Autres exploitations artisanales
350 Autres loisirs
679 Autres tâches pour la navigation aérienne
789 Autres tâches de lutte contre la pollution
101 Autres tâches de protection juridique
119 Autres tâches de police
550 Aveugles
120 Avocat d'office
500 AVS
580 AVS-Commission de recours
029 AVS pour le personnel
500 AVS, contrib. aux fonds centraux de compensation (sans part employeur)
850 Banques
860 Bassins d'accumulation
090 Bâtiments à usages multiples (en tant que tâche non déterminée)
300 Bibliothèques
300 Bibliothèques publiques
943 Biens des hôpitaux et des cliniques psychiatriques
943 Biens du patrimoine administratif
942 Biens du patrimoine financier
770 Biotopes
029 Bourgeoisie
850 Bourses (valeurs mobilières)
271 Bourses d'études universitaires
240 Bourses pour cycle inférieur
241 Bourses pour cycle supérieur
260 Bourses pour écoles d'ingénieurs
250 Bourses pour écoles de maturité
233 Bourses pour les professions sociales et paramédicales
230 Bourses pour professions agricoles
232 Bourses pour professions commerciales
231 Bourses pour professions des arts et métiers
450 Bureau d'information et de traitement pour drogués
113 Bureau des objets trouvés
101 Bureau des passeports
100 Bureau des poids et mesures
029 Bureau des salaires
100 Bureau du cadastre
029 Bureau du personnel
100 Cadastre, poids et mesures
020 Caisse
533 Caisse de compensation pour allocations familiales
029 Caisse de pensions
520 Caisse-maladie
500 Caisses de compensation
808 Caisses en faveur de l'aide aux agriculteurs

805 Campagne d'élimination du bétail
459 Campagnes de vaccinations
710 Canalisations pour eaux usées
151 Cantonnements
921 Cantons-communes (contributions de péréquation financière)
850 Capital de dotation des banques
113 Casernes de police
139 Casier judiciaire
309 Casino
804 Centrale de propagande pour les produits agricoles
029 Centrale des imprimés
029 Centrale du matériel
802 Centrales laitières
540 Centres d'accueil
219 Centre d'information et de documentation pédagogique
160 Centre de protection civile
450 Centres de drogués
350 Centres de loisirs
400 Centres de paraplégiques
450 Centres de rééducation
803 Certificats sanitaires
120 Chambre criminelle
120 Chambre d'accusation
120 Chambre de conciliation
101 Chambre des tutelles
840 Chambre de commerce
029 Chancellerie
021 Chancellerie de district
020 Chancellerie de préfecture
020 Chancellerie des finances
150 Chancellerie militaire
101 Changements de noms
820 Chasse et pêche
862 Chauffage à distance
150 Chefs de section
801 Chemins alpestres
652 Chemins de fer de montagne
640 Chemins de fer fédéraux
650 Chemins de fer privés
340 Chemins équestres
810 Chemins forestiers
330 Chemins pédestres
820 Chenils
802 Cheptel
302 Chœur d'église
720 Cimetières d'autos
740 Cimetières et crématoires
219 Cinéma scolaire
170 Cités pour personnes âgées
460 Cliniques dentaires
410 Cliniques pour rhumatisants
420 Cliniques psychiatriques
271 Cliniques universitaires (formation et recherche)
390 Cloître
290 Colloques
350 Colonies de vacances
101 Colportage
292 Comité pour la formation des travailleurs
150 Commandants d'arrondissement
160 Commandement de place
140 Commandement des pompiers

113 Commissaire de la police
150 Commissaire des guerres
581 Commission d'aide aux indigents
011 Commission d'examen des comptes
011 Commission de gestion
490 Commission de la santé
029 Commission de recours en matière de bâtiments
029 Commission de recours pour l'acquisition d'immeubles par des étrangers
582 Commission de recours pour l'assurance chômage
020 Commission de taxation
309 Commission des arts
101 Commission des banques
011 Commission financière
219 Commission scolaire
029 Commission (sans les commissions du législatif et de l'exécutif)
309 Commissions culturelles
922 Communes-cantons (contributions de péréquation financière)
679 Compagnies d'aviation
680 Communications
020 Comptabilité
112 Comptage du trafic
020 Compte de chèques postaux
690 Conception globale des transports
090 Conciergerie des bâtiments administratifs
290 Concordats scolaires
271 Concordats universitaires
340 Concours hippiques
290 Conférence des directeurs d'instruction publique
029 Conférences
870 Congélateurs publics
309 Congrès
11 Conseil cantonal
12 Conseil communal
012 Conseil d'Etat
021 Conseil de district
11 Conseil des Etats
12 Conseil exécutif
011 Conseil général
291 Conseiller des étudiants
291 Conseiller en professions
589 Conseils conjugaux
801 Conseils d'exploitation
290 Conseils d'instruction publique
490 Conseils en alimentation
310 Conservation des monuments historiques et des couvres d'art
214 Conservatoires de musique
090 Construction de bâtiments administratifs
792 Construction de logements
160 Construction de protection civile
610 Construction des routes nationales
151 Construction et entretien des casernes
620 Construction et entretien des routes communales
600 Construction et entretien des routes nationales
801 Constructions agricoles
750 Constructions de digues
804 Constructions de silos
101 Consultation juridique
101 Consultation juridique gratuite
805 Contrib. aux éleveurs de vaches ne mettant pas de lait sur le marché
029 Contributions à l'association des villes
808 Contributions à l'assurance-accidents agricole

810 Contributions à l'économie forestière
807 Contributions à la surface agricole
807 Contributions au contingentement
029 Contributions aux associations communales
340 Contributions aux associations sportives
534 Contributions aux assurances-accidents (sans la part employeur)
520 Contributions aux caisses-maladie pour indigents
520 Contributions aux caisses-maladie (sans la contribution de l'employeur)
805 Contributions aux régions de montagne
861 Contributions aux usines à gaz
862 Contributions aux usines de chauffage à distance
532 Contributions des pouvoirs publics à la caisse chômage
500 Contrôle AVS communal
101 Contrôle de la bourse
119 Contrôle des bateaux
470 Contrôle de l'eau potable
789 Contrôle des brûleurs
470 Contrôle des champignons
112 Contrôle des cycles
470 Contrôle des denrées alimentaires
020 Contrôle des finances
789 Contrôle des gaz d'échappement
101 Contrôle des habitants
490 Contrôle des médicaments
110 Contrôle des motocycles
101 Contrôle des prix
140 Contrôle des stockages du foin
470 Contrôle des viandes
802 Contrôle du lait
582 Contrôle du travail à domicile
803 Contrôle sanitaire du cheptel
910 Conventions fiscales
800 Coopératives agricoles
840 Coopératives de cautionnement
350 Corps de cadets et d'éclaireurs
140 Corps permanent
113 Corps de police
140 Corps de pompiers
750 Correction des eaux
750 Correction des rivières
750 Correction des ruisseaux
309 Costumes folkloriques
120 Cour de cassation
120 Cour supérieure
233 Cours d'aides familiales
233 Cours d'infirmières
802 Cours d'inspecteurs du bétail
292 Cours de couture
292 Cours de cuisine
340 Cours de guides de montagne
340 Cours de moniteurs de ski
340 Cours de natation
240 Cours de perfectionnement (instituteurs, degré inférieur)
241 Cours de perfectionnement (instituteurs, degré supérieur)
160 Cours de protection civile
340 Cours de ski
232 Cours de sténographes
231 Cours hôteliers
340 Courses de chevaux
650 Couverture du déficit des chemins de fer privés
651 Couverture du déficit des entreprises de transport local

540 Crèches
801 Crédits d'investissement
810 Crédits d'investissement à l'économie forestière
740 Crématoires
804 Culture des champs (sans les primes de culture)
804 Culture du tabac
309 Culture sur le plan local
390 Cures paroissiales
720 Décharges publiques
309 Décorations artistiques
161 Défense psychologique du pays
161 Défense spirituelle du pays
161 Défense totale
820 Dégâts provoqués par le gibier
460 Dentistes scolaires
290 Département de l'instruction publique
219 Dépenses non ventilables pour écoles publiques
720 Dépôts (de déchets)
490 Désinfections
720 Destruction des huiles usées
139 Détention préventive
450 Dîme de l'alcool
232 Diplôme de comptable
290 Direction cantonale et communale des écoles
150 Direction militaire
941 Disagio
840 Documentation économique
943 Domaines
806 Dommages aux cultures
806 Dommages dus à la sécheresse
806 Dommages dus au gel
801 Drainage
101 Droit d'affichage
101 Droit de naturalisation
101 Droits politiques
450 Drop-in
270 E. P. F. avec instituts (Zurich et Lausanne)
610 Eclairage des routes cantonales
620 Eclairage des routes communales
750 Ecluses
750 Eclusiers
213 Ecole cantonale
230 Ecole d'agriculture et d'arboriculture
230 Ecole de laitiers
215 Ecole de perfectionnement
113 Ecole de police
215 Ecole des beaux-arts
292 Ecole des parents
215 Ecole hôtelière
213 Ecole moyenne
213 Ecole moyenne de commerce
215 Ecole professionnelle
213 Ecole secondaire privée (degré supérieur)
219 Ecole-pilote
232 Ecoles d'administration
233 Ecoles d'aides familiales
233 Ecoles d'aides-infirmières
233 Ecoles d'assistantes médicales
231 Ecoles d'horlogerie
233 Ecoles d'infirmières
260 Ecoles d'ingénieurs

232 Ecoles de commerce
230 Ecoles de fromagerie
340 Ecoles de gymnastique et de sport
250 Ecoles de maturité
214 Ecoles de musique publiques (sans leçons musique de l'enseign. oblig.)
230 Ecoles de perfectionnement
220 Ecoles de psychologie et de pédagogie
233 Ecoles de sage-femmes
261 Ecoles de sciences économiques
230 Ecoles de viticulture
231 Ecoles des arts et métiers
220 Ecoles dont le plan d'études se distingue du plan normal selon la législation
231 Ecoles hôtelières
200 Ecoles maternelles préparant les enfants au cycle scolaire obligatoire
230 Ecoles ménagères agricoles
240 Ecoles normales
270 Ecoles polytechniques fédérales
233 Ecoles pour assistantes sociales
220 Ecoles pour aveugles
220 Ecoles pour déficients mentaux
220 Ecoles pour difficultés de langage
220 Ecoles pour sourds-muets
233 Ecoles de travail social
210 Ecoles primaires (premières années du cycle scolaire obligatoire)
232 Ecoles professionnelles et commerciales
211 Ecoles secondaires, degré inférieur (suite ans. scol. obi. après sélect.)
212 Ecoles secondaires, degré moyen (suite ans. obi. après select. positive)
213 Ecoles secondaires, degré supérieur (programme orienté vers écoles de maturité)
220 Ecoles spécialisées
260 Ecoles techniques supérieures (ETS)
261 Ecoles supérieures d'économie et d'administration
219 Economat (d'écoles)
029 Economat de l'administration
161 Economie de guerre
219 Education routière
390 Eglises
710 Egouts
011 Elections
860 Electricité
802 Elevage d'animaux
802 Elevage de chevaux
802 Elevage de la volaille
802 Elevage du bétail
802 Elevage de porcs
803 Elimination du bétail malade
101 Emoluments de justice
791 Encouragement à l'économie régionale
560 Encouragement à la construction de logements à but social
792 Encouragement à la construction de logements sans limites de revenus
309 Encouragement à la culture
805 Encouragement au contingentement du bétail
309 Encouragement aux œuvres artistiques
830 Encouragement du tourisme
750 Endiguements des torrents
869 Energies alternatives
720 Enlèvement des déchets encombrants
720 Enlèvement des ordures ménagères
720 Enlèvement du verre
215 Enseignement des travaux manuels

200 Enseignement et formation
215 Enseignement ménager
651 Entreprises de trafic local
090 Entretien des bâtiments administratifs
942 Entretien des bâtiments et des immeubles du patrimoine financier
943 Entretien des biens publics
330 Entretien des bords de route
820 Entretien des cours d'eau
390 Entretien des églises
811 Entretien des forêts cantonales
812 Entretien des forêts communales
310 Entretien des monuments et protection des sites
610 Entretien des routes cantonales
152 Entretien du matériel d'armée
550 Epileptiques
781 Equarrissage
152 Equipement des cantonnements
940 Escompte sur impôt
020 Estimation cadastrale des immeubles
550 Etablissements et homes pour invalides
570 Etablissements pour assistés
101 Etablissements publics
410 Etablissements thermaux
100 Etalonnage
101 Etat civil
390 Evêché
231 Examen des cafetiers-restaurateurs
231 Examens de maîtrise
012 Exécutif
840 Expansion commerciale
261 Expertises comptables
942 Exploitation des bâtiments et des immeubles du patrimoine financier
943 Exploitation des biens publics
151 Exploitation des casernes
840 Expositions
800 Expositions agricoles
840 Expositions d'artisanat
301 Expositions d'œuvres d'art
101 Expropriation
140 Extincteurs
340 Fête de lutte
309 Fête des drapeaux
309 Fête des nouveaux citoyens
309 Fête nationale
340 Fête de gymnastique
340 Fête de tir
340 Fêtes sportives
029 Feuille officielle
803 Fièvre aphteuse
802 Foires et expositions de bétail
580 Fondations pour la vieillesse
582 Fonds de secours aux chômeurs
700 Fontaines publiques
869 Forage de puits de pétrole
811 Forêts cantonales
812 Forêts communales
232 Formation commerciale
292 Formation des adultes
240 Formation des instituteurs, cycle inférieur
241 Formation des instituteurs, cycle supérieur
231 Formation des vendeuses

241 Formation et perfectionnement des enseignants du degré secondaire
240 Formation et perfectionnement des instituteurs du degré primaire
233 Formation sociale et paramédicale
020 Formules de déclaration d'impôt
310 Fouilles (sites)
239 Foyer pour apprentis
020 Frais bancaires
941 Frais d'émission
941 Frais d'emprunt
139 Frais d'entretien des détenus
810 Frais de coupes (bois)
020 Frais de délivrance de patentes
139 Frais de détention
020 Frais de perception d'impôt
020 Frais de poursuites pour impôts
139 Frais de transport des détenus
151 Frais pour détenus (militaire)
652 Funiculaires et chemins de fer de montagne
490 Garde de sauvetage
804 Garde-champêtre
540 Garderies d'enfants
820 Gardes-chasse
810 Gardes forestiers
160 Garde locale
820 Gardes-pêche
861 Gaz
942 Gérance des immeubles et des titres
660 Gestion des ports
750 Gradins et cascades
011 Grand conseil
870 Gravières
120 Greffes des tribunaux
350 Groupes de jardins potagers
213 Gymnase
213 Gymnase économique
213 Gymnase inférieur
152 Habillement et équipement de l'armée
550 Handicapés
570 Homes (sans les malades chroniques)
540 Homes d'enfants
410 Homes médicalisés
570 Homes pour bourgeois
570 Homes pour personnes âgées (y compris exploitations annexes)
160 Hôpital de premier secours
400 Hôpitaux
400 Hôpitaux pour enfants
029 Horloges publiques
090 Hôtel de ville
029 Huissiers
140 Hydrants
789 Hygiène de l'air
460 Hygiène dentaire
490 Hygiène du travail
460 Hygiène scolaire
942 Immeubles du patrimoine financier
900 Impôts
942 Impôts des bâtiments et des immeubles du patrimoine financier
943 Impôts des biens publics
219 Impression de moyens d'enseignement
781 Incinération des cadavres
781 Incinération des dépouilles animales

113 Indicateurs de police
840 Industrie, artisanat et commerce
550 Infirmités moteurs-cérébraux
490 Informations concernant la santé
101 Inspecteur des fabriques
140 Inspecteur du feu
219 Inspecteur scolaire
151 Inspection
802 Inspection des étables
020 Inspection des finances
810 Inspection des forêts
802 Inspection des fromageries
140 Inspection des pompiers
101 Inspection du travail
101 Inspectorat des orphelins
870 Installations de battage
870 Installations de séchage
671 Installations de sécurité aérienne
029 Installations électroniques
470 Institut des vitamines
301 Instituts des beaux-arts
151 Instruction de l'armée
390 Instruction religieuse
940 Intérêts actifs
940 Intérêts moratoires
940 Intérêts passifs
940 Intérêts compensatoires
550 Invalidité
801 Irrigations
200 Jardin d'enfants
230 Jardinage
740 Jardiniers de cimetières
350 Jardins botaniques
200 Jardins d'enfants
120 Jetons de présence pour témoins
340 Jeunes tireurs
340 Jeunesse et sport
600 Jonctions d'autoroutes
320 Journal local
120 Juges d'instruction
120 Jurés
120 Justice
120 Justice communale
120 Justice de paix
120 Justice des mineurs
120 Justice matrimoniale
309 Kursaal
470 Laboratoire du service de la santé
101 Laissez-passer pour rapatriement de corps
140 Lances de pompiers
011 Landsgemeinde
215 Leçons de travaux manuels
011 Législatif
151 Libération du service militaire
151 Licenciement du service militaire
090 Location de bureaux (en tant que tâche non déterminée)
560 Logements à caractère social
350 Loisirs
350 Ludothèques
450 Lutte contre l'alcool et la drogue
789 Lutte contre le bruit

760 Lutte contre les avalanches
803 Lutte contre les épizooties
140 Lutte contre les hydrocarbures
459 Lutte contre les maladies
810 Lutte contre les maladies de la forêt
804 Lutte contre les ravageurs
213 Lycée
309 Maison des arts
130 Maison d'éducation au travail
130 Maisons de correction
130 Maisons de délinquants
450 Maisons de désintoxication
130 Maisons de redressement
410 Maisons de repos
440 Maisons de soins
350 Maisons de vacances
271 Maisons des étudiants
540 Maisons des jeunes
450 Maisons pour alcooliques
820 Maisons pour animaux
410 Maisons pour malades chroniques
570 Maisons pour personnes âgées
101 Marchés publics
320 Mass media
152 Matériel de corps (militaire)
152 Matériel de guerre
140 Matériel de lutte contre l'incendie
160 Matériel de pansement
160 Matériel de protection civile
490 Médecins officiels
460 Médecins scolaires
869 Mesures d'économie d'énergie
490 Mesures d'hygiène (lors d'épidémies)
803 Mesures de police
114 Mesures de sécurité dans les avions
805 Mesures économiques en faveur de l'élevage
806 Mesures économiques en faveur des cultures
808 Mesures sociales (agriculture)
896 Mise en valeur des prod. Végétaux & arboricoles (régie féd. Des alcools)
029 Mobilier de bureau pour les administrations
150 Mobilisation
391 Musée en plein air
301 Musées
301 Musées divers
660 Navigation lacustre et fluviale
660 Navigation intérieure
661 Navigation sur le Rhin
101 Notaires
629 Numérotation des maisons
760 Observation des glaciers
272 Observatoires
800 Office agricole
101 Office de conciliation
101 Office de conciliation pour loyers
029 Office des constructions
021 Office de district
679 Office de l'air
161 Office de l'économie de guerre
110 Office de la circulation routière
120 Office de recours
120 Office des recours au gouvernement

029 Office de statistique
101 Office des assurances
101 Office des faillites
540 Office des mineurs
101 Office des poursuites
101 Office des tutelles
560 Office du logement
582 Office du travail
790 Office de l'aménagement du territoire
830 Office du tourisme
869 Oléoducs
302 Orchestres
720 Ordures ménagères
589 Organisations d'entraide de toute sorte
589 Organisations de secours
231 Orientation professionnelle
820 Ornithologie
540 Orphelinats
200 Orthophonie pour jardins d'enfants
610 Ouvrages d'art des routes cantonales
620 Ouvrages d'art des routes communales
600 Ouvrages d'art des routes nationales
152 Ouvrages militaires
760 Ouvrages paravalanches
680 PTT
301 Panorama
770 Parc national
621 Parcomètres
340 Parcours de santé
621 Parcs couverts
350 Parcs et jardins zoologiques
330 Parcs publics et chemins pédestres
621 Parkings
934 Part de la Confédération aux taxes cantonales
860 Participation au capital d'entreprises électriques
933 Parts communales aux émoluments et droits cantonaux
932 Parts communales aux régales et aux patentes
930 Parts de cantons aux recettes de la Confédération
931 Parts communales aux impôts cantonaux
601 Passages sous-voie
601 Passages sur-voie
101 Patentes
340 Patinage artistique
340 Patinoires
309 Patois (encouragement et maintien)
820 Pêche
139 Pécules
130 Pénitenciers (y compris les exploitations dépendantes)
030 Pensions de retraite
921 Péréquation financière canton communes
922 Péréquation financière communes-canton
231 Perfectionnement en matière d'enseignement des travaux manuels
215 Perfectionnement hôtelier
803 Peste porcine
200 Petite école
400 Pharmacies des hôpitaux
460 Pharmacies scolaires
820 Piscicultures
340 Piscines
582 Placement des chômeurs
151 Places d'armes

670 Places d'aviation
350 Places de camping
350 Places de jeux
621 Places de parcs
340 Places de sport
340 Plages
790 Plans d'aménagement
340 Plan d'eau délimité
810 Planification forestière
804 Plants de pommes de terre
110 Plaques de contrôle
100 Poids public
113 Police criminelle
112 Police de l'autoroute
119 Police de la navigation
112 Police de la route
113 Police de sûreté
114 Police des aéroports
101 Police des bâtiments
101 Police des étrangers
119 Police des frontières
119 Police des lacs
101 Police des marchés
101 Police du commerce
140 Police du feu
113 Police locale
490 Police sanitaire
400 Polycliniques
789 Pollution de l'air
660 Ports
340 Ports de petite batellerie
029 Ports et affranchissements (non répartissables)
990 Postes non ventilables
160 Postes sanitaires
213 Prégymnase
440 Préparation à l'accouchement
011 Préposé aux urnes
320 Presse
030 Prestations aux pensionnés
531 Prestations complémentaires AI
530 Prestations complémentaires AVS
590 Prestations d'entraide bénévoles au profit d'autres cantons, communes
020 Prestations pour frais d'emprunts
029 Prestations sociales pour le personnel communal
140 Prévention contre l'incendie
820 Primes d'abattages
029 Primes d'assurances choses
802 Primes d'élevage
806 Primes de culture
806 Primes de mouture
030 Primes de renchérissement
805 Primes pour l'élevage de chevaux
130 Prisons
550 Pro Infirmis
540 Pro Juventute
580 Pro Senectute
120 Procureurs
804 Production végétale
320 Projection de films
350 Promenades
160 Protection civile

310 Protection de l'environnement et du paysage
589 Protection de la famille
589 Protection de la femme
540 Protection de la jeune fille
540 Protection de la jeunesse
770 Protection de la nature
820 Protection des animaux
140 Protection des carburants
840 Protection des consommateurs
589 Protection des détenus libérés
710 Protection des eaux
219 Protection des élèves
540 Protection des enfants
101 Protection des fermiers
101 Protection des locataires
820 Protection des oiseaux
582 Protection des travailleurs
310 Protection du patrimoine
770 Protection du paysage
020 Provision pour la perception d'impôts
020 Provisions de perception aux communes
120 Prud'hommes
420 Psychiatrie infantile
830 Publicité touristique
320 Radio
459 Radiographies
820 Rage
583 Rapatriement des Suisses de l'étranger
161 Rationnement
151 Ravitaillement des troupes
760 Reboisement en haute montagne
810 Reboisement (sans les dégâts dus aux avalanches)
804 Recensement arboricole
801 Recensement des exploitations agricoles
802 Recensement du cheptel
029 Recensements
273 Recherche appliquée
582 Recherche de travail
272 Recherche fondamentale
310 Recherches archéologiques
151 Recrutement
101 Recueil des lois
582 Recyclage des chômeurs
534 Réductions de primes aux assurances-accidents
520 Réductions de primes aux caisses-maladie
011 Référendum
219 Réforme scolaire
101 Registre du commerce
100 Régularisation des frontières
750 Régulation des lacs
550 Réinsertion dans la vie normale
801 Remaniement parcellaire
810 Remaniement parcellaire forestier
804 Rémunérations des taupiers
219 Repas d'examen
820 Repeuplement des lacs et des rivières
012 Représentations (frais de)
861 Réseau de gaz
620 Réseau des routes communales
582 Réserve pour la création d'emplois
820 Réserves de chasse

770 Réserves naturelles
020 Réviseurs des comptes
601 Routes cantonales
620 Routes communales
600 Routes nationales
630 Routes privées (qui ne sont pas réserv. uniquem. agriculture & sylvic.)
440 Sage-femme
090 Salle communale (en tant que tâche non déterminée)
390 Salles de paroisse
309 Salles de congrès
300 Salles de lecture
410 Sanatoriums
440 Secours aux accouchées
581 Secours aux économiquement faibles
589 Secours d'hiver
540 Secrétariat de la jeunesse
582 Secrétariat syndical
840 Secrétariats professionnels d'artisans
671 Sécurité aérienne
114 Sécurité du trafic aérien (passagers)
271 Séminaires et instituts
100 Service d'arpentage
029 Service d'information et de documentation
802 Service de consultation laitière
113 Service de l'identification
020 Service de la taxe d'exemption militaire
113 Service de recherche
598 Service de recouvrements des pensions alimentaires
671 Service de sécurité aérienne
029 Service de statistique
113 Service de sûreté
029 Service de traduction
110 Service des automobiles
029 Service des bâtiments
740 Service des inhumations
330 Service des parcs
589 Service des repas à domicile
610 Service des ponts et chaussées
610 Service des routes cantonales
020 Service des taxes sur les spectacles
100 Service du cadastre
140 Service du feu
029 Service du traitement de l'information
460 Service médical des écoles
219 Service psychologique aux élèves
803 Service vétérinaire
808 Service volontaire agricole
490 Services de santé
610 Signalisation des routes cantonales
620 Signalisation des routes communales
804 Société arboricole
300 Société de lecture
440 Société de samaritains
459 Société des diabétiques
310 Société pour l'étude de la préhistoire
840 Sociétés commerciales
800 Sociétés d'agriculture (contributions)
840 Sociétés d'artisanat
830 Sociétés d'embellissement
589 Sociétés d'utilité publique
302 Sociétés de chants

830 Sociétés de développement
490 Sociétés de diabétiques
802 Sociétés de fromagerie
340 Sociétés de gymnastique
660 Sociétés de navigation
340 Sociétés de tir
830 Sociétés de transports
840 Sociétés de cafetiers
810 Sociétés forestières
670 Sociétés immobilières pour l'aéroport
840 Sociétés industrielles
440 Sœurs - visitantes
440 Soins ambulatoires
219 Soins aux élèves
810 Soins aux forêts de montagne
150 Solde d'honneur
589 Soupes populaires
550 Sourds-muets
219 Soutien pédagogique
340 Sports
151 Stand de tir
600 Stations d'essence d'autoroute
671 Stations aérologiques
710 Stations d'épuration des eaux
860 Stations de distribution
710 Stations de pompage pour eaux usées
161 Stocks obligatoires
160 Subventions 8 la construction d'abris anti-aériens
160 Subventions aux abris de protection civile
640 Subventions aux CFF
808 Subventions aux centrales pour l'économie forestière
459 Subventions aux institutions (ligue contre le cancer ou le
rhumatisme)
550 Subventions aux invalides
651 Subventions d'investissement aux entreprises de transport local
810 Subventions pour reboisement
140 Subventions pour la construction de cheminées
810 Sylviculture
230 Sylviculture (enseignement)
582 Syndicats
390 Synode
090 Tâches non ventilables
802 Taureaux d'élevage
651 Taxis
260 Technicums
262 Technicums agricoles
260 Technicums du soir
652 Téléphériques
029 Téléphone
320 Téléréseau par câbles
652 Télésièges
652 Téléskis
320 Télévision
302 Théâtres, concerts
450 Thérapie de groupe
151 Tirs obligatoires
740 Tombes
830 Tourisme
490 Toxicologie
029 Traducteurs
720 Traitement des déchets

680 Transmission de l'information
101 Transport des détenus
219 Transport des élèves
490 Transport des malades
810 Transport du bois
215 Travaux à l'aiguille
029 Travaux de reliure
215 Travaux manuels et enseignement ménager
100 Triangulation
120 Tribunal administratif
120 Tribunal arbitral
120 Tribunal de haute instance
120 Tribunal des assurances
120 Tribunal du commerce
120 Tribunal du travail
120 Tribunal fédéral
120 Tribunaux
120 Tribunaux de districts
271 Universités
292 Universités populaires
720 Usines d'incinération des ordures ménagères
811 Utilisation des forêts cantonales
812 Utilisation des forêts communales
589 Vacances pour tous
119 Veilleurs de nuit
100 Vérificateur des poids et mesures
807 Versements compensatoires
780 Vespasiennes
804 Viticulture
840 Voies industrielles
011 Votations
309 Voyages d'étude
780 W.C. pour chiens
780 W.C. publics
330 Zones de verdure
840 Zones franches
820 Zones protégées

10. Présentation d'un modèle de compte administratif

Compte administratif

COMPTE ADMINISTRATIF				RESULTATS	
COMPTES 1977		BUDGET 1978		COMPTES 1978	
CHARGES	REVENUS	CHARGES	REVENUS	CHARGES	REVENUS
<u>COMPTE DE FONCTIONNEMENT</u>					
245000000	241000000	262000000	245000000	TOTAL DES CHARGES ET DES REVENUS	260000000 265000000
	4000000		170000000	EXCEDENT DES CHARGES	
				EXCEDENT DES REVENUS	5000000
<u>COMPTE DES INVESTISSEMENTS</u>					
<u>INVESTISSEMENT NET</u>					
59750000	28200000	70200000	30000000	TOTAL DES DEPENSES ET DES RECETTES	68200000 30200000
	31550000		40200000	ACCROISSEMENTS DES INVESTISSEMENTS NETS	38000000
<u>FINANCEMENT</u>					
		40200000		ACCROISSEMENT DE L'INVESTISSEMENT NET	38000000
31550000			25000000	AMORTISSEMENTS	26000000
4000000		17000000		DU COMPTE DE FONCTIONNEMENT	
				EXCEDENT DES REVENUS DU	5000000
				COMPTE DE FONCTIONNEMENT	
	10050000		32200000	INSUFFISANCE DE FINANCEMENT	7000000
<u>VARIATION DE LA FORTUNE NETTE</u>					
10050000		32200000		INSUFFISANCE DE FINANCEMENT	7000000
53700000		55000000		REPORTS AU BILAN (PASSIFS)	56200000
	59750000		70200000	REPORTS AU BILAN (ACTIFS)	68200000
	4000000		17000000	DIMINUTION DE LA FORTUNE NETTE	
				ACCROISSEMENT DE LA FORTUNE NETTE	5000000

Compte de fonctionnement récapitulatif

COMPTE DE FONCTIONNEMENT			RECAPITULATION	CHARGES PAR NATURE	
COMPTES 1977	BUDGET 1978	COMPTES		COMPTES 1978	ECARTS +/-
245000000	250000000	3	CHARGES	TOTAL	260000000 2000000-
	120000000				
94000000	100000000	30	CHARGES DE PERSONNEL	TOTAL	106000000 6000000+
985000	1000000	300	AUTORITES, COMMISSIONS ET JUGES		1000000 100000+
60000000	70000000	301	PERSONNEL ADMINISTRATIF ET D'EXPLOITATION (ETC. SELON LE PLAN COMPTABLE)		75000000 5000000+
45000000	50000000	31	BIENS, SERVICES ET MARCHANDISES	TOTAL	52000000 7000000-
	90000000				

COMPTE DE FONCTIONNEMENT		RECAPITULATION	CHARGES PAR NATURE	
2100000	2500000	310 FOURNITURES DE BUREAU, IMPRIMES ET MATERIEL D'ENSEIGNEMENT	2800000	200000-
	500000N			
16200000	18000000	311 MOBILIER, MACHINES, VEHICULES (ETC. SELON LE PLAN COMPTABLE)	22500000	500000-

COMPTE DE FONCTIONNEMENT			RECAPITULATION	REVENUS PAR NATURE		
COMPTES	BUDGET 1978	COMPTES		COMPTES	ECARTS	
	1977				1978	+ -
241000000	245000000	4 REVEUS	TOTAL	265000000	20000000+	
173000000	180000000	40 IMPOTS	TOTAL	192000000	12000000+	
158000000	160000000	400 IMPOTS SUR LE REVENU ET LA FORTUNE		167000000	7000000+	
7500000	10000000	402 IMPOTS FONCIERS (ETC. SELON LE PLAN CPOMPTABLE)		13000000	3000000+	

Compte de fonctionnement par département et par services

COMPTE DE FONCTIONNEMENT PAR DEPARTEMENT ET PAR SERVICES			DEPARTEMENT DES FINANCES			
COMPTES	BUDGET	COMPTES	COMPTES 1978		ECARTS	
	1977	1978	CHARGES	REVENUS	+	-
9 DEPARTEMENT DES FINANCES						
1899570.8	1945000	CHARGES	2220881.1			2881+
	273000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES				
10796973.15	11880000	REVENUS		11698351.8		181648-
8897402.35+	9662000+	SOLDE	9477470.7			
91 ADMINISTRATION DES FINANCES						
888287.5	920000	CHARGES	1049829.2			6829+
	123000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES				
284739.7	280000	REVENUS		280523.65		523+
5222.25	763000-	SOLDE		769305.55		
804253.4	6000	300.02 COMMISSIONS ADMINISTRATIVES	5927.15			73-
	830000	301.01 PERSONNEL ADMINISTRATIF SALAIRES	955728.75			5729+
38249.5	120000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES				
19253.9	40000	303.03 COTISATION A L'AVS	39219.7			780-
	22000	311.03 MACHINES DE BUREAU	25917.5			917+
3532.75	3000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES				
17775.7	4000	317.04 FRAIS DE DEPLACEMENT	3927.9			72-
	18000	390.07 LOYERS (IMPUTES)	19108.2			1108+
139269.15	135000	420.03 INTERETS DE COMPTES COURANTS		134950.25		50-
63927.45	65000	421.04 INTERETS D'AVOIRS A TERME		66290.6		1290+

COMPTE DE FONCTIONNEMENT PAR DEPARTEMENT ET PAR SERVICES			DEPARTEMENT DES FINANCES	
81543.1	80000 490.01	INTERETS PASSIFS IMPUTES	79283.1	717-
92 ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS				
1011283.3	1025000	CHARGES	1171051.9	3948-
	150000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES		
10512233.45	11600000	REVENUS	11417828.15	182172-
9500950.15+10425000+		SOLDE	10246776.25	
987513.95	1000000 301.01	PERSONNEL ADMINISTRATIF SALAIRES	1146719.75	3280-
	150000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES		
7950.15	8000 306.04	ALLOCATION DE REPAS	7818.9	181-
15819.2	17000 317.06	FRAIS DE DEPLACEMENT	16513.25	487-
10512233.45	11600000 450.09	PROVISION D'ENCAISSEMENT DE L'IMPOT FEDERAL DIRECT	11417828.15	182172-

Compte des investissements Récapitulation

COMPTE DES INVESTISSEMENTS		RECAPITULATION	DEPENSES	PAR NATURE
COMPTES	BUDGET	COMPTES	COMPTES	ECARTS
	1977 1978		1978	+ -
58000000	63000000 5	DEPENSES	TOTAL	66500000 1700000-
	5200000N			
41330000	45000000 50	INVESTISSEMENTS PROPRES	TOTAL	47500000 2700000-
	5200000N			
	500	TERRAINS NON BATIS		
	501	OUVRAGES DE GENIE CIVIL		
	503	TERRAINS BATIS		
	506	MOBILIER, MACHINES, VEHICULES		
7300000	8000000 52	PRETS ET PARTICIPATIONS PERMANENTES	TOTAL	8500000 500000+
	523	PROPRES ETABLISSEMENTS		
	524	SOCIETES D'ECONOMIE MIXTE		
	525	INSTITUTIONS PRIVEES		
7900000	8500000 56	SUBVENTIONS ACCORDEES	TOTAL	8900000 400000+
	562	COMMUNES		
	563	PROPRES ETABLISSEMENTS		
	565	INSTITUTIONS PRIVEES		
	566	PERSONNES PHYSIQUES		
480000	500000 57	SUBVENTIONS REDISTRIBUEES	TOTAL	400000 100000-
	576	PERSONNES PHYSIQUES		
990000	1000000 58	AUTRES DEPENSES A PORTER A L'ACTIF	TOTAL	1200000 200000+

COMPTE DES INVESTISSEMENTS			RECAPITULATION RECETTES PAR NATURE		
COMPTES BUDGET		COMPTES	COMPTES	ECARTS	
1977	1978		1978	+	-
28200000	30000000	6 RECETTES	TOTAL	30200000	200000+
1500000	2400000	60 TRANSFERTS AU PATRIMOINE FINANCIER	TOTAL	2400000	
601OUVRAGES DE GENIE CIVIL					
80000	100000	61 CONTRIBUTIONS DE TIERS	TOTAL	100000	
880000	1000000	62 REMBOURSEMENTS DE PRETS ET PARTICIPATIONS	TOTAL	1200000	200000+
623 PROPRES ETABLISSEMENTS					
624 SOCIETES D'ECONOMIE MIXTE					
625 INSTITUTIONS PRIVEES					
17000	300000	63 FACTURATION A DES TIERS	TOTAL	200000	100000-
633 TERRAINS BATIS					
24900000	25700000	66 SUBVENTIONS ACQUISES	TOTAL	25900000	200000+
660 CONFEDERATION					
663 PROPRES ETABLISSEMENTS					
670000	500000	67 SUBVENTIONS A REDISTRIBUER	TOTAL	400000	100000-
670 CONFEDERATION					

Comptes des investissements par départements et services

COMPTE DES INVESTISSEMENTS PAR DEPARTEMENTS ET SERVICES			DEPARTEMENT DES TRAVAUX PUBLICS		
COMPTES	BUDGET	COMPTES	COMPTES 1978		ECARTS
1977	1978		DEPENSES	RECETTES	+ -
<u>3 DEPARTEMENT DES TRAVAUX PUBLICS</u>					
29943071.75	47700000	DEPENSES	48541349.9		41350+
	800000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES			
12263949.55	15570000	RECETTES		15524673.2	45327-
17679122.20-	32930000-	SOLDE		33016676.7	
31 SERVICE DES PONTS ET CHAUSSEES					

COMPTE DES INVESTISSEMENTS PAR DEPARTEMENTS ET SERVICES				DEPARTEMENT DES TRAVAUX PUBLICS	
7143431.25	21500000	DEPENSES	21948010.9		8011+
	440000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES			
2263949.55	4570000	RECETTES		4524673.2	45327-
4879481.70-	17370000-	SOLDE		17423337.7	
4898761.15	16500000	501.01 INSTALLATION D'EPURATION DES EAUX			
		3E ETAPE	16922167.4		2167+
		420000N CREDITS SUPPLEMENTAIRES			
371985.--	1000000	501.02 CONSTRUCTIONS POUR PIETONS	1021859.85		21860+
1872685.1	4000000	501.03 CONSTRUCTIONS POUR CANALISATIONS	4003983.65		16016-
	20000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES			
		PART DES PROPRIETAIRES A LA			
763949.55	270000	610.01 CONSTRUCTION			
		DES CANALISATIONS	263853.6		6146-
15000000.--	4300000	660.01 SUBVENTIONS FEDERALES POUR LES			
		STATIONS D'EPURATION DES EAUX	4260819.6		39180-
32 SERVICE DES BATIMENTS					
			26593339.-		
22799640.5	26200	DEPENSES	-		33339+
	360000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES			
7500000.--	11000000	RECETTES		11000000.--	
15299640.50-	15560000-	SOLDE		15593339.--	
8177235.15	7500000	503.01 HOPITAL CANTONAL, EN CONSTRUCTION	6987501.45		512499-
			10759898.6		
4251222.95	9600000	503.02 ECOLE D'AGRICULTURE, EN CONSTRUCTION	5		859899+
	300000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES			
371429.75	4000000	503.03 ECOLE CANTONALE, RENOVATION	4190720.95		190721+
6878501.5	3500000	503.04 OFFICE DE LA CONSTRUCTION ROUTIERE,	2965236.7		534764-
		EN CONSTRUCTION			
3121251.15	1600000	503.05 ROUTES NATIONALES, CENTRE D'ENTRETIEN	1689981.25		29981+
	60000N	CREDITS SUPPLEMENTAIRES			
3000000.--	1000000	660.01 SUBVENTIONS AUX ROUTES NATIONALES		1000000.--	
4500000.--	8000000	661.02 SUBVENTION POUR L'ECOLE			
		D'AGRICULTURE		8500000.--	500000+
-.--	2000000	662.03 SUBVENTION POUR L'ECOLE CANTONALE		1500000.--	500000-

Bilan

BILAN

31 DECEMBRE 1977	31 DECEMBRE 1978	VARIATION	
		PROVENANCE DES MOYENS	UTILISATION DES MOYENS
623990983.9 1 ACTIFS	681375780.2		57384796.22
269729557.1 PATRIMOINE FINANCIER	307681449.2		37951892.07
9761641.58 10 DISPONIBILITES	10717468.15		955826.57
175592.84 100 CAISSE	127113.8	48479.04	
2036018.59 101 CHEQUES POSTAUX	2388900.7		352882.11
7550030.15 102 BANQUE	8201453.65		651423.5
28524031.75 11 AVOIRS	30914685.9		2390654.15
1516731.2 110 ACCREDITIFS	1632913.1		116181.9
3175051.15 111 COMPTES COURANTS	2917501.3	257549.85	
12985573.85 112 IMPOTS A ENCAISSER	14839989.9		1854416.05
2450000.-- 113 DEDOMMAGEMENTS DE COLLECTIVITES PUBLIQUES	2590000.--		140000.--
1219712.5 115 AUTRES DEBITEURS	1993731.1		774018.6
7051712.15 116 AVOIRS A TERME FIXE	6832713.95	218998.2	
125250.9 119 AUTRES CREANCES	107836.55	17414.35	
229683983.2 12 PLACEMENTS	278731915.2		19047932.--
7988332.05 120 VALEURS A REVENU FIXE	8312223.2		323891.15

(ETC. SELON LE PLAN COMPTABLE)

Modes de financement 1978

MODES DE FINANCEMENT 1978

(EN 1000 FR.)

GROUPES DE COMPTES	EMPLOI DES MOYENS	FR.	GROUPES DE COMPTES	PROVENANCE DES MOYENS	FR.
911	INSUFFISANCE DE FINANCEMENT DU COMPTE DES INVESTISSEMENTS	2143	10	DIMINUTIONS DES DISPONIBILITES	1227
11	AUGMENTATIONS DES AVOIRS	924	13	DIMINUTIONS DES ACTIFS TRANSITOIRES	654
12	AUGMENTATIONS DES PLACEMENTS DU PATRIMOINE	2421	20	AUGMENTATIONS DES ENGAGEMENTS COURANTS	3126
21	DIMINUTIONS DES DETTES A COURT TERME	977		AUGMENTATIONS DES DETTES ENVERS	
22	DIMINUTIONS DES DETTES A MOYEN ET LONG TERMES	3104	23	DES ENTITES PARTICULIERES	3051
28	DIMINUTIONS DE ENGAGEMENTS ENVERS LES FINANCEMENTS SPECIAUX	431	24	AUGMENTATIONS DES PROVISIONS	1323
		10000	25	AUGMENTATIONS DES PASSIFS TRANSITOIRES	619
					10000

Compte des investissements – Liste des crédits d'engagement votés

COMPTE DES INVESTISSEMENTS

LISTE DES CREDITS D'ENGAGEMENT VOTES

DECISION	CREDIT	COMPTES	COMPTES 1978		CREDIT
			DEPENSES	RECETTES	D'ENGAGEMENT DISPONIBLE A FIN 1978
DU					
	112732300N	TOTAL CREDITS NETS	38200000.--	10200000.--	46732300.--
	79824900B	TOTAL CREDITS BRUTS	24300000.--	3750000.--	31524900.--
	17226000N	CREDITS NETS BOUCLES			
	95506300N	CREDITS NETS OUVERTS			
	12753900B	CREDITS BRUTS BOUCLES			
	67071000B	CREDITS BRUTS OUVERTS			

6 DEPARTEMENT DE LA SANTE PUBLIQUE

61 HOPITAUX ET CLINIQUES

10.04.73	7953700B503.01.03	HOPITAL. AGRANDISSEMENT CLINIQUE, ECOLE POUR LA	2812500.--	1100000.--	3141000.--
23.1173	13500000N503.03.08	FORMATION DU PERSONNEL INFIRMIER	4550000.--	2500000.--	5450000.--

7 DEPARTEMENT DE L'INSTRUCTION PUBLIQUE

72 ECOLES MOYENNES

28.10.75 36712000N503.02.07ECOLE TECHNIQUE, CONSTRUCTION 11988800.--4700000.-- 14853000.--

8 DEPARTEMENT DES TRAVAUX PUBLIQUES

81 SERVICE DES PONTS ET CHAUSSEES

04.12.75 4250000N501.01.03CORRECTION DE LA ROUTE COUVET 950000.-- 225000.-- 1875000.--

ETC.

N = CREDIT NET

B = CREDIT BRUT

E = CREDIT ADDITIONNEL

Evolution du bilan et du compte administratif en 1000 Fr. de 1976-1985

BILAN	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985
1	ACTIF									
	PATRIMOINE FINANCIER									
10	DISPONIBILITES									
11	AVOIRS									
12	PLACEMENTS									
13	ACTIFS TRANSITOIRES									
	PATRIMOINE ADMINISTRATIF									
14	INVESTISSEMENTS									
15	PRETS ET PARTICIPATIONS PERMANENTES									
16	SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENTS									
17	AUTRES REPENSES A AMORTIR									
	FINANCEMENTS SPÉCIAUX									
18	AVANCES AUX FINANCEMENTS SPÉCIAUX									
	DECOUVERT									
19	DECOUVERT									
2	PASSIF									
	ENGAGEMENTS									
20	ENGAGEMENTS COURANTS									
21	DETTES A COURT TERME									
22	DETTES A MOYEN ET LONG TERMES									
23	ENGAGEMENTS ENVERS DES ENTITÉS PARTICULIERES									
24	PROVISIONS									
25	PASSIFS TRANSITOIRES									
	FINANCEMENTS SPECIAUX									
28	ENGAGEMENTS ENVERS LES									

FINANCEMENTS SPÉCIAUX

FORTUNE

29 FORTUNE NETTE

COMPTE DE FONCTIONNEMENT

3 CHARGES

30 CHARGES DE PERSONNEL
31 BIENS, SERVICES ET
MARCHANDISES
32 INTERETS PASSIFS
33 AMORTISSEMENTS
34 PARTS ET CONTRIBUTIONS
SANS AFFECTATIONS
35 DEDOMMAGEMENTS A DES
COLLECTIVITES
36 SUBVENTIONS ACCORDEES
37 SUBVENTIONS REDISTRIBUEES
38 ATTRIBUTIONS AUX
FINANCEMENTS SPECIAUX
39 IMPUTATIONS INTERNES

EXCEDENT DE REVENUS

4 REVENUS

40 IMPOTS
41 PATENTES, CONCESSIONS
42 REVENUS DES BIENS
43 CONTRIBUTIONS
44 PART A DES RECETTES
SANS AFFECTATIONS
45 DEDOMMAGEMENTS DE
COLLECTIVITES PUBLIQUES
46 SUBVENTIONS ACQUISES
47 SUBVENTIONS A REDISTRIBUER
48 PRELEVEMENTS SUR LES
FINANCEMENTS SPECIAUX
49 IMPUTATIONS INTERNES

EXCEDENT DE CHARGES

COMPTE DES INVESTISSEMENTS

5 DEPENSES

51 INVESTISSEMENTS PROPRES
52 PRETS ET PARTICIPATIONS
PERMANENTES
56 SUBVENTIONS ACCORBEES
57 SUBVENTIONS REDISTRIBUEES
58 AUTRES REPENSES A PORTER
A L'ACTIF
59 REPORT AU BILAN

6 RECETTES

60 TRANSFERTS AU PATRIMOINE
FINANCIER
61 CONTRIBUTIONS DE TIERS
62 REMBOURSEMENTS DE PRETS
ET DE PARTICIPATIONS PERMANENTES
63 FACTURATION A DES TIERS
64 REMBOURSEMENT DE SUBVENTIONS ACCORDEES
66 SUBVENTIONS ACQUISES
67 SUBVENTIONS A REDISTRIBUER
68 REPRISE DES AMORTISSEMENTS
69 REPORT AU BILAN

INVESTISSEMENT NET

EXCEDENT DE FINANCEMENT

INSUFFISANCE DE FINANCEMENT

Compte de fonctionnement 1978-ventilé par tâches et par nature en 1000 fr.

TACHES	CHARGES					
	TOTAL	CHARGES DE PERSONNEL	BIENS, SERVICES ET MARCHANDISES	SUBVENTIONS REDISTRIBUEES DÉDOMMAGEMENTS, PART A DES RECETTES		
				COLLECTIVITES PRIVE PUBLIQUES		
	1	2	3	4	5	
0 ADMINISTRATION GENERALE						
1 LÉGISLATIF ET EXÉCUTIF						
2 ADMINISTRATION GENERALE						
3 PRESTATIONS A DES PENSIONNES						
4 DÉPENSES NON VENTILABLES						
1 SECURITE PUBLIQUE						
10 PROTECTION JURIDIQUE						
11 POLICE						
12 JUSTICE						
13 EXÉCUTION DES PEINES						
14 POLICE DU FEU						
15 DEPENSES NATIONALE MILITAIRE						
16 PROTECTION CIVILE						
2 ENSEIGNEMENT ET FORMATION						
20 JARDINS VENFANTS						
21 ÉCOLES PUBLIQUES						
Y1 ECOLES SPECIALISEES						
23 FORMATION PROFESSIONNELLE						
24 FORMATION DES INSTITUTEURS						
25 ECOLE DE FORMATION GENERALE						
26 FORMATION PROFESSIONNELLE SUPÉRIEURE						
27 ÉTABLISSEMENTS UNIVERSITAIRES ET RECHERCHE						
29 AUTRES SECTEURS DE L'ENSEIGNEMENT ET FORMATION						
3 CULTURE ET LOISIRS						
30 ENCOURAGEMENT DE LA CULTURE						
31 ENTRETIEN DES MONUMENTS ET PROTECTION DES RUES						
32 MASS-MEDIA						
33 PARCS PUBLICS ET CHEMINS PEDESTRES						
34 SPORTS						
37 AUTRES LOISIRS						
39 EGLISES						
IMPUTATIONS	AUTRES DEPENSES	REVENUS TOTAL	SUBVENTIONS ACQUISES	CONTRIBUTIONS ET VENTES	IMPUTATIONS	AUTRES CHARGES REVENUSNETTES
6	7	8	9	10	11	12 13

4 SANTE

40 HOPITAUX GENERAUX
41 HOMES MEDICALISES
42 CLINIQUES PSYCHIATRIQUES
4d SOINS AMBULATOIRES
45 PROPHYLAXIE
46 SERVICE MEDICAL DES ECOLES
47 CONTROLE DES DENREES ALIMENTAIRES
49 AUTRES DEPENSES DE SANTE

5 PREVOVANCE SOCIALE

50 ASSURANCE-VIEILLESSE ET SURVIVANTS
51 ASSURANCEINVALIDITE
52 CAISSE-MALADIE ET ACCIDENTS
53 AUTRES ASSURANCES SOCIALES
54 PROTECTION DE LA JEUNESSE
55 INVALIDITE
66 ENCOURAGEMENT A LA CONSTRUCTION
DE LOGEMENT
57 HOMES POUR PERSONNES AGEES
58 ASSISTANCE
59 AIDE HUMANITAIRE A L'ETRANGER

6 TRAFIC

60 ROUTES NATIONALES
61 ROUTES CANTONALES
62 ROUTES COMMUNALES
63 ROUTES PRIVEES
64 CHEMINS DE FER FEDERAUX
65 TRAFIC REGIONAL
65 NAVIGATION
67 TRAFIC AERRIEN
68 TRANSMISSION DE L'INFORMATION
69 AUTRE TRAFIC
REVENUS

7 PROTECTION ET AMENAGEMENT DE
L'ENVIRONNEMENT

70 APPROVISIONNEMENT EN EAU
71 PROTECTION DES EAUX
72 ORDURES MENAGERES
73 ABATTOIRS
74 CIMETERES ET CREMATOIRES
75 CORRECTION DES EAUX
76 OUVRAGES PARAVALANCHES
77 PROTECTION DE LA NATURE
78 AUTRES SECTEURS DE LA PROTECTION
DE L'ENVIRONNEMENT
79 AMENAGEMENT DU TERRITOIRE

8 SERVICES ECONOMIQUES

80 AGRICULTURE
81 SYLVICULTURE
82 CHASSE ET PECHE
83 TOURISME
84 INDUSTRIE, ARTISANAT ET COMMERCE
85 BANQUES
86 ENERGIE
87 AUTRES EXPLOITATIONS ARTISANALES

9 FINANCES ET IMPOTS

90 IMPOTS
91 CONVENTIONS FISCALES AVEC L'ETRANGER
92 PEREQUATION FINANCIERE
93 QUOTES-PARTS AUX RECETTES
94 GERAMCE DE IA FORTUNE ET DES DETTES
99 POSTES NON VENTILABLES

Compte des investissements 1978 - ventile par taches et par nature en 1000 fr.

TACHES	TOTAL	DEPENSES INVESTIS. PROPRES	PRETS ET PARTICIP.	SUBVENTIONS AUX COLLECT. AUX PRIVES PUBLIQUES	RECETTES SUBVENTIONS AUTRES ACQUISES RECETTES
	1	2	3	4	5
					6
					7
0 ADMINISTRATION GENERALE					
1					
2					
3					
4					
1 SECURITE PUBLIQUE					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
2 ENSEIGNEMENT ET FORMATION					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26					
27					
29					
3 CULTURE ET LOISIRS					
30					
31					
32					
33					
34					
37					
39					
4 SANTE					
40					
41					
42					
44					
45					
46					
47					
49					
5 PREVOYANCE SOCIALE					
50					
51					
52					
53					
54					
55					
56					

57 HOMES POUR PERSONNES AGEES
58 ASSISTANCE
59 AIDE HUMANITAIRE A L'ETRANGER

6 TRAFIC

60 ROUTES NATIONALES
61 ROUTES CANTONALES
62 ROUTES COMMUNALES
63 ROUTES PRIVEES
64 CHEMINS DE FER FEDERAUX
65 TRAFIC REGIONAL
66 NAVIGATION
67 TRAFIC AERIEN
68 TRANSMISSION DE L'INFORMATION
69 AUTRE TRAFIC

7 PROTECTION ET AMENAGEMENT DE
L'ENVIRONNEMENT

70 APPROVISIONNEMENT EN EAU
71 PROTECTION DES EAUX
72 ORDURES MENAGERES
73 ABATTOIRS
74 CIMETIERES ET CREMATOIRES
75 CORRECTION DES EAUX
76 OUVRAGES PARAVALANCHES
77 PROTECTION DE LA NATURE
78 AUTRES SECTEURS DE LA PROTECTION
DE L'ENVIRONNEMENT
79 AMENAGEMENT DU TERRITOIRE

8 SERVICES ECONOMIQUES

80 AGRICULTURE
81 SYLVICULTURE
82 CHASSE ET PECHE
83 TOURISME
84 INDUSTRIE, ARTISANAT ET COMMERCE
85 BANQUES
86 ENERGIE
87 AUTRES EXPLORATIONS ARTISANALES

9 FINANCES ET IMPOTS

90 IMPOTS
91 CONVENTIONS FISCALES AVEC L'ETRANGER
92 PEREQUATION FINANCIERE
93 QUOTES-PARTS AUX RECETTES
94 GERANCE DE LA FORTUNE ET DES DETTES
99 POSTES NON VENTILABLES

Classification fonctionnelle - comparaison des données de plusieurs années en 1000 fr.

DEPENSES DE FONCTIONNEMENT 1)		1977 INVESTISSEMENTS		TOTAL DEPENSES DE FONCTIONNEMENT 1)		1978 INVESTISS.		TOTAL
FR.	%	FR	%	FR %	FR %	FR.	%	FR. %
0 ADMINISTRATION GENERALE								
07 LEGISLATIF ET EXECUTIF								
2 ADMINISTRATION GENERALE								
3 PRESTATIONS A DES PENSIONNES								
4 DEPENSES NON VENTILABLES								
1 SECURITE PUBLIQUE								
10 PROTECTION JURIDIQUE								
11 POLICE								
12 JUSTICE								
13 EXECUTION DES PEINES								
14 POLICE DU FEU								
15 DEFENSE NATIONALE MILITAIRE								
16 PROTECTION CIVILE								
2 ENSEIGNEMENT ET FORMATION								
20 JARDINS D'ENFANTS								
21 ECOLES PUBLIQUES								
22 ECOLES SPECIALISEES								
23 FORMATION PROFESSIONNELLE								
24 FORMATION DES INSTITUTEURS								
25 ECOLE DE FORMATION GENERALE								
26 FORMATION PROFESSIONNELLE SUPERIEURE								
27 ETABLISSEMENTS UNIVERSITAIRES ET RECHERCHE								
29 AUTRES SECTEURS DE L'ENSEIGNEMENT ET FORMATION								
CULTURE ET LOISIRS								
30 ENCOURAGEMENT DE LA CULTURE								
31 ENTRETIEN DES MONUMENTS ET PROTECTION DES SITES								
32 MASS-MEDIA								
33 PARCS PUBLICS ET CHEMINS PEDESTRES								
34 SPORTS								
37 AUTRES LOISIRS								
39 EGLISES								
4 SANTE								
40 HOPITAUX GENERAUX								
41 HOMES MEDICALISES								
42 CLINIQUES PSYCHIATRIQUES								
44 SOINS AMBULATOIRES								
45 PROPHYLAXIE								
46 SERVICE MEDICAL DES ECOLES								
47 CONTROLE DES DENREES ALIMENTAIRES								
49 AUTRES DEPENSES DE SANTE								
5 PREVOYANCE SOCIALE								
50 ASSURANCE-VIEILLESSE ET SURVIVANTS								
51 ASSURANCE-INVALIDITE								
52 CAISSE-MALADIE ET ACCIDENTS								
53 AUTRES ASSURANCES SOCIALES								
54 PROTECTION DE LA JEUNESSE								
55 INVALIDITE								
56 ENCOURAGEMENT A LA CONSTRUCTION DE LOGEMENT								
57 HOMES POUR PERSONNES AGEES								
58 ASSISTANCE								
59 AIDE HUMANITAIRE A L'ETRANGER								

6 TRAFIC

60 ROUTES NATIONALES
61 ROUTES CANTONALES
62 ROUTES COMMUNALES
63 ROUTES PRIVEES
64 CHEMINS DE FER FEDERAUX
65 TRAFIC REGIONAL
66 NAVIGATION
67 TRAFIC AERIEN
68 TRANSMISSION DE L'INFORMATION
69 AUTRE TRAFIC

7 PROTECTION ET AMENAGEMENT DE
L'ENVIRONNEMENT

70 APPROVISIONNEMENT EN EAU
71 PROTECTION DES EAUX
72 ORDURES MENAGERES
73 ABATTOIRS
74 CIMETIERES ET CREMATOIRES
75 CORRECTION DES EAUX
76 OUVRAGES PARAVALANCHES
77 PROTECTION DE LA NATURE
78 AUTRES SECTEURS DE LA PROTECTION
DE L'ENVIRONNEMENT
79 AMENAGEMENT DU TERRITOIRE

8 SERVICES ECONOMIQUES

80 AGRICULTURE
81 SYLVICULTURE
82 CHASSE ET PECHE
83 TOURISME
84 INDUSTRIE, ARTISANAT ET COMMERCE
85 BANQUES
86 ENERGIE
87 AUTRES EXPLOITATIONS ARTISANALES

9 FINANCES ET IMPOTS

90 IMPOTS
91 CONVENTIONS FISCALES AVEC L'ETRANGER
92 PEREQUATION FINANCIERE
93 QUOTES-PARTS AUX RECETTES
94 GERANCE DE LA FORTUNE ET DES DETTES
99 POSTES NON VENTILABLES

Situation des emprunts

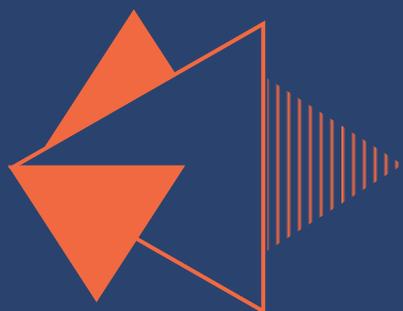
22	DETTES A MOYEN ET LONG TERME	ANNEE D' EMISSION	TAUX	MONTANT FR.	ECHEANCE		ECHEANCE D'INTERET	REMARQUES
			D'INT ERET %		DEFINITIVE	FACULTATIVE		
221	RECONNAISSANCE DE DETTES							
	CAISSE DE PENSION DES FONCTIONNAIRES	1963	3.5	4000000	31.10.77		31.10.	AUGMENTATION DU CAPITAL DE DOTATION DE LA BANQUE CANTONALE
	FONDS DE COMPENSATION DE L'AVS	1967	5	5000000	30.06.77		30.06.	
	CAISSE NATIONALE SUISSE D'ASSURANCE EN CAS D'ACCIDENTS; LUCERNE	1972	5.25	2000000	30.11.87		30.11.	AUGMENTATION DU CAPITAL DE DOTATION DE L'USINE D'ELECTRICITE
	TOTAL			11000000				
223	EMPRUNTS PAR OBLIGATION	1956	3	15000000	30.04.76	30.04.66	30.04.	
		1962	3.5	24000000	01.06.76	01.06.74	01.06.	AUGMENTATION DU CAPITAL DE DOTATION DE LA BANQUE CANTONALE
		1967	5	18000000	15.05.79	15.05.77	15.05.	
		1969	5.25	25000000	15.09.83	15.09.79	15.09.	
		1973	5.5	18000000	10.09.81		10.09.	
		1974	8	15000000	31.10.86	31.10.82	31.10.	
		1975	6.5	40000000	30.09.87	30.09.83	30.09.	AUGMENTATION DU CAPITAL DE DOTATION DE LA BANQUE CANTONALE
	TOTAL			155000000				

Remarques concernant les récapitulations

La classification des comptes de fonctionnement et des investissements par tâche et par nature est établie comme suit:

Compte de fonctionnement	Groupes de comptes
Charges	
1 Total	30-39
2 Charges de personnel	30
3 Biens, services et marchandises contributions courantes, dédommagements et part de recettes	31
4 Collectivités publiques	34, 35, 360-64, 370-74
5 Institutions privées	365-67, 375, 376
6 Imputations internes	39
7 Charges diverses	32, 33, 38
Revenus	
8 Total	40-49
9 Part à des recettes et subventions	44, 46, 47
10 Contributions et dédommagements de collectivités publiques	43, 45
11 Imputations internes	49
12 Autres revenus	40, 41, 42, 48
13 Charge nette	colonne 1 moins colonnes 9, 10 et 11
Compte des investissements	
1 Total	50, 52, 56, 57
2 Investissements propres	50
3 Prêts et participations permanentes Contributions:	52
4 Collectivités publiques	560-64, 570-74
5 Institutions privées	565-67, 575, 576
6 Subventions acquises et à redistribuer	66, 67
7 Autres recettes	60, 61, 62, 63

(Achevé d'imprimer en novembre 1982)



PLAN COMPTABLE DES COMMUNES



PLAN COMPTABLE DES COMMUNES

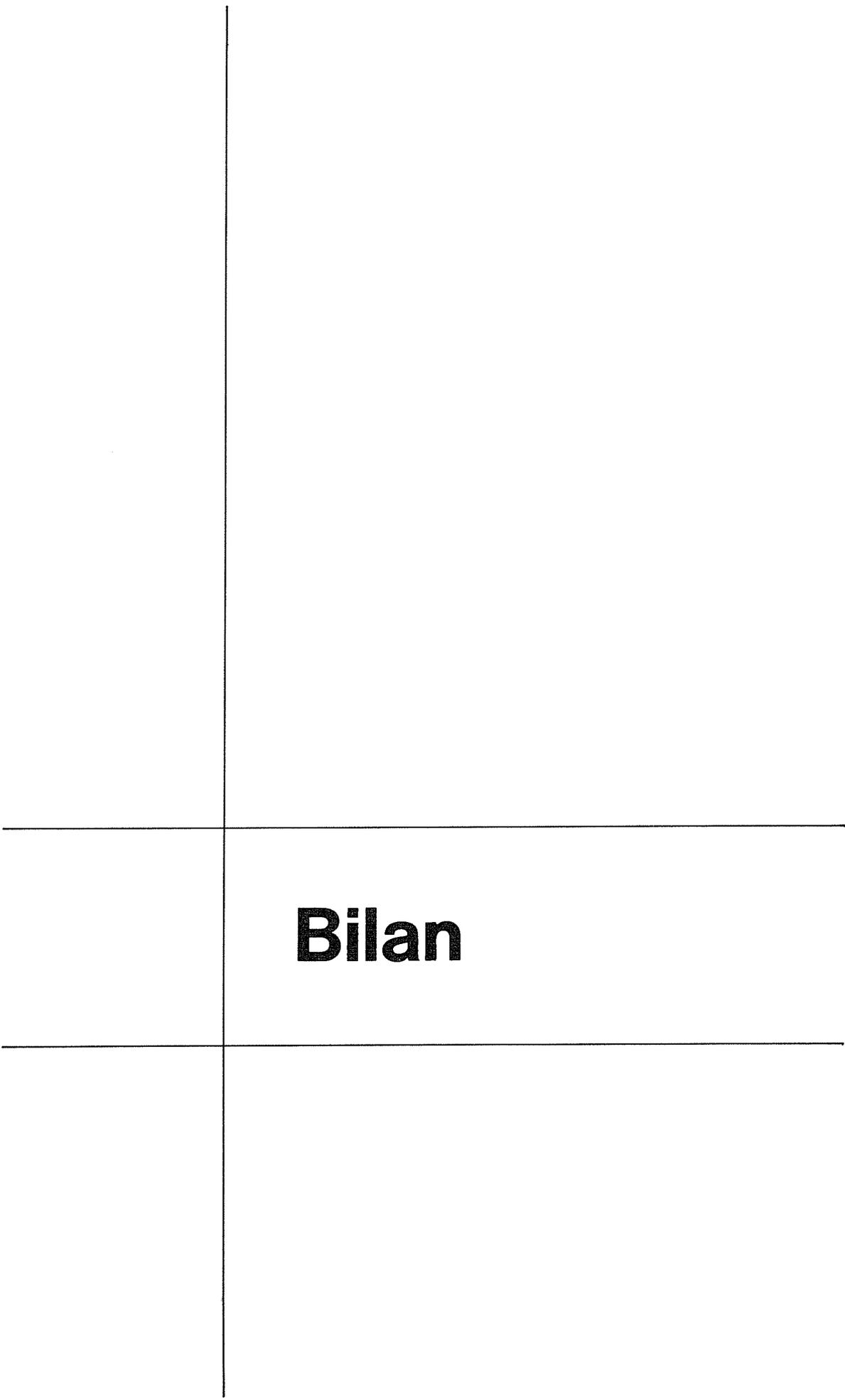
Bilan



DÉPARTEMENT DE L'INTÉRIEUR
ET DE LA SANTÉ PUBLIQUE

Service de l'intérieur

**Plan
comptable**



Bilan

91 A C T I F

PATRIMOINE FINANCIER

910 DISPONIBILITES

9100 Caisse
**Y compris les petites caisses et les fonds de caisses
(avances permanentes de caisses)*

9101 Comptes de chèques postaux

9102 Banques
*- comptes courants bancaires de trésorerie
- comptes courants bancaires généraux
- placements bancaires à court terme
(12 mois au maximum)*

911 DEBITEURS ET COMPTES COURANTS *(non bancaires)*

9111 Comptes courants débiteurs
(non bancaires)
** Créances résultant d'opérations réciproques de
règlement - sans les banques*
*- avec des collectivités publiques (avances pour
manifestations)
- avec une association de communes, un groupement scolaire
- avec ses propres établissements (services industriels,
colonies de vacances)
- avec le compte courant de la caisse de compensation, etc.*

9112 Impôts à encaisser
** Décompte d'impôts des receveurs non encore recouverts à
la fin d'une période comptable*
*- impôts sur le revenu, la fortune et impôt personnel
- impôts sur le bénéfice net et le capital des personnes
morales
- impôt foncier
- impôt sur les chiens*

9114 Participations et subventions à recevoir

- * *Recettes enregistrées mais non encore encaissées lors du bouclage du canton, d'autres communes ou associations de communes, de tiers*
- *part à l'impôt sur les gains immobiliers*
- *part à la taxe sur les véhicules à moteur, y compris la rétrocession taxes pneus*
- *part aux subsides des communes obérées*
- *participation du canton, des communes et des tiers à des charges : de justice et de sécurité publique, d'enseignement et de cultes, de culture, de loisirs et de sports, d'hygiène et de santé publique, de prévoyance sociale, d'aménagement du territoire et de protection de l'environnement, de trafic et d'énergie, d'économie publique et d'agriculture*

9115 Autres débiteurs

- * *Créances ne figurant pas sous les postes 9110 à 9114 du bilan*
- * *Voir les divisions 41, 42 et 43 du compte de fonctionnement*
- *patentes et concessions*
- *revenus des immeubles du patrimoine financier et administratif*
- *redevances d'utilisation du domaine public et administratif*
- *locations d'objets mobilier*
- *taxes légales de remplacement*
- *émoluments*
- *recettes pour soins médicaux et dentaires*
- *écolage*
- *taxes de raccordement et d'utilisation*
- *ventes et prestations de service*
- *remboursements de tiers*
- *amendes*
- *finances d'entrée*
- *finances de naturalisation*

9119 Autres créances

- * *Créance ne figurant pas sous les postes 9110 à 9115 du bilan*
- *avances à des fournisseurs*

912 PLACEMENTS DU PATRIMOINE FINANCIER

9120 Titres et placements

** Valeurs portant en principe un intérêt déterminé*

** Ces valeurs ne peuvent être estimées à un chiffre supérieur à la valeur nominale. Si le cours au 31 décembre est inférieur à la valeur nominale, c'est ce cours qui est appliqué.*

- livrets, comptes de dépôts, placements et épargne*
- bons de caisse*
- reconnaissances de dettes*
- obligations*
- agios*

** Valeurs portant un revenu variable*

** Ces valeurs sont estimées au maximum à leur valeur vénale*

- placements sous forme d'actions, de parts sociales.*

9122 Prêts

- en tant que placements de capitaux*

9123 Terrains et bâtiments du patrimoine financier

** Voir groupe 423 du compte de fonctionnement*

** Lors de l'acquisition de biens immobiliers, la commune peut les comptabiliser au maximum de leur prix de revient d'achat*

** Lors d'un investissement ultérieur sur le même immeuble, la commune ne peut revaloriser cet immeuble que jusqu'à concurrence de l'estimation fiscale (transformations, rénovations)*

** Les immeubles acquis avant l'introduction du plan comptable peuvent être comptabilisés au maximum de leur estimation fiscale*

** Le transfert d'un terrain du patrimoine financier au patrimoine administratif est comptabilisé au maximum de la valeur de l'estimation fiscale.*

La même règle vaut pour les transferts du patrimoine administratif au patrimoine financier.

9129 Autres biens du patrimoine financier

** Ne figurant pas sous les postes 9120, 9122 et 9123, notamment les biens et marchandises destinés à la revente.*

913 ACTIFS TRANSITOIRES

9138 Compte de liaison entre deux périodes comptables
- *seulement lorsque les comptes débiteurs ne sont pas utilisés*

9139 Actifs transitoires

** Revenus de fonctionnement supputés concernant l'exercice en cours mais qui sont à encaisser au cours de l'exercice suivant.*

Dépenses de fonctionnement faites pendant l'exercice en cours mais concernant l'exercice suivant.

PATRIMOINE ADMINISTRATIF

914 INVESTISSEMENTS DU PATRIMOINE ADMINISTRATIF
(obligatoirement amortissable sauf les postes 9144, 9145 et 9147)

9141 Ouvrages de génie civil et d'assainissement
à amortir

- *y compris les terrains affectés à ces ouvrages*

** Dépenses à amortir votées par le conseil général, communal ou intercommunal et autorisées par le Département de l'intérieur et de la santé publique*

- *routes, ponts, canalisations*
- *places de parcs et de sports*
- *station d'épuration*
- *usine d'incinération des ordures, etc.*

9143 Bâtiments et constructions à amortir

- *y compris les terrains affectés à ces ouvrages*

** Dépenses à amortir votées par le conseil général, communal ou intercommunal et autorisées par le Département de l'intérieur et de la santé publique*

- *bâtiments administratifs*
- *salles de gymnastiques, patinoires, piscines*
- *jardins d'enfants, places de jeux*
- *ateliers des services industriels*
- *casernes de pompiers et de police, etc.*

9144 Installations des services industriels

** y compris les réseaux de distribution (électrique, eau, gaz, chaleur-force, etc.)*

9145 Forêts

9146 Mobilier, machines et véhicules à amortir

9147 Marchandises et approvisionnements

9149 Autres biens

915 PRETS ET CAPITAUX DE DOTATIONS

9152 Prêts et capitaux de dotations sans obligation légale d'amortir

** Pris dans la fortune à la valeur comptable*

9153 Titres et papiers valeur

** Ces valeurs sont estimées à la valeur vénale mais au maximum à la valeur nominale*

- actions, obligations, parts sociales (EOS, CGN, CVE, chemins de fer, sociétés de transports)

916 SUBVENTIONS ET PARTICIPATIONS À AMORTIR

9162 Subventions et participations d'investissements amortissables accordées à des associations de communes

9165 Autres subventions et participations d'investissements amortissables

917 AUTRES DÉPENSES À AMORTIR *Revenuto ottobre 81*

9170 Autres dépenses à amortir

*- indemnités d'expropriation pour cause d'intérêt public
- frais d'émission d'emprunts*

918 AVANCES AUX FINANCEMENTS SPÉCIAUX

9180 Avances aux financements spéciaux

** On parle de financements spéciaux (ou de recettes affectées) lorsque, sur la base de dispositions législatives ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification administrative, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif aux financements spéciaux. Dans le cas où les revenus/recettes affectés sont insuffisants pour couvrir, au cours de la période comptable, les charges/dépenses relatives aux financements spéciaux, l'excédent des charges doit être couvert soit par la diminution des excédents de revenus antérieurs, soit par une avance de la collectivité, soit, le cas échéant, par ces deux solutions simultanément.*

** Adduction d'eau, épuration des eaux, service du feu (taxe non-pompier et taxe sur bâtiments et mobilier), incinération et élimination des ordures, taxe de séjour, abattoirs.*

919 DECOUVERT

9190 Découvert

** Le découvert représente l'excédent du passif sur l'actif. Il est augmenté des excédents de charges ou diminué des excédents de revenus de l'exercice.*

Pour mémoire

Obligations conditionnelles

Les cautionnements et autres garanties, de même que les constitutions de gages en faveur de tiers, sont indiqués en annexe du bilan

- *cautionnement*
- *engagements conditionnels*
- *garanties*

92 P A S S I F

920 ENGAGEMENTS COURANTS

(engagements exigibles à court terme découlant notamment de livraisons ou de prestations de tiers)

9200 Créanciers

(engagements découlant de fournitures ou de prestations de tiers)

- factures de fournisseurs
- contributions sociales
- intérêts échus, non payés

9204 Participations et subventions à verser

* *Participations et subventions accordées par la collectivité pour la période comptable en cours, mais qui n'ont pas encore été payées*

- cantons
- communes
- propres établissements

9206 Comptes courants créanciers (non bancaires)

* *Dettes résultant d'opérations réciproques de règlement*

- propres établissements
- collectivités publiques

9209 Autres engagements courants

(ne figurant pas sous les postes 9200, 9204, 9206 du bilan)

921 DETTES A COURT TERME

* Comptes courants bancaires et emprunts à court terme contractés pour pallier une insuffisance temporaire de trésorerie

9210 Banques

- *comptes courants de trésorerie*
- *compte de crédit de construction*
- *emprunts à court terme (au maximum 12 mois)*
- *emprunts par rescription*

9219 Autres dettes à court terme

922 EMPRUNTS À MOYEN ET LONG TERME

* Destinés à financer les investissements des patrimoines financier et administratif

9220 Emprunts hypothécaires

9221 Emprunts par obligation simple

(emprunts fondés sur une reconnaissance de dettes sans garantie)

- *obligation simple*
- *reconnaissance de dettes*
(AVS-CNA Caisse de pension, etc.)

9223 Emprunts publics

- *services industriels*
- *usines électriques, etc.*

923 ENGAGEMENTS ENVERS DES PROPRES ETABLISSEMENTS ET FONDS SPECIAUX

9231 Caisse de pensions

(dettes de toute nature envers les caisses de pensions du personnel)

9233 Fonds et fondations

(dettes de toute nature envers les fonds et fondations gérés par la collectivité)

9234 Fonds pour des risques non-assurés

(les attributions à ce fonds figurent au compte 3199 du compte de fonctionnement)

925 PASSIFS TRANSITOIRES

9258 Compte de liaison entre deux périodes comptables

9259 Passifs transitoires

**Charges de fonctionnement concernant l'exercice en cours qui seront payées lors de l'exercice suivant et recettes encaissées pendant l'exercice en cours mais qui concernent l'exercice suivant*

928 FINANCEMENTS SPÉCIAUX ET FONDS DE RESERVE *Revenuto Octobre 1981*

*On parle de "financements spéciaux" (ou de recettes affectées) lorsque, sur la base de dispositions législatives ou réglementaires, des recettes particulières sont totalement ou partiellement affectées à l'exécution d'une tâche publique. Dans le cadre de la classification administrative, les charges/dépenses correspondantes sont comptabilisées dans un chapitre relatif aux financements spéciaux. Dans le cas où les revenus/recettes affectés dépassent les charges/dépenses des financements spéciaux au cours de la période comptable concernée, l'excédent de revenus doit être porté soit au crédit du compte "fonds alimentés par des recettes affectées", soit au crédit du compte "avances aux financements spéciaux". Le cas échéant, ces deux solutions devront être pratiquées simultanément.

9280 Fonds alimentés par des recettes affectées

- *épuration des eaux*
- *incinération et élimination des ordures*
- *adduction d'eau*
- *service du feu (taxe non-pompier, taxe sur les bâtiments et le mobilier)*
- *abattoirs*
- *taxe de séjour*

9281 Fonds de renouvellement et de rénovation

9282 Fonds de réserve

- *pour ouvrages importants*
- *pour investissements futurs*
- *taxes diverses de remplacement*
- *y compris, le cas échéant, l'ancien capital de la bourse des pauvres*

929

9290 Capital

** La fortune nette représente l'excédent d'actif sur le passif. Elle est augmentée des excédents de revenus ou diminuée des excédents de charges de l'exercice*

Pour mémoire

Obligations conditionnelles

Les cautionnements et autres garanties, de même que les constitutions de gages en faveur de tiers, sont indiqués en annexe du bilan.

- *cautionnements*
- *engagements conditionnels*
- *garanties*



PLAN COMPTABLE DES COMMUNES

(Comptes de fonctionnement)

**Compte de
fonctionnement**

Classification administrative

1 ADMINISTRATION GENERALE

- 10 Autorités
(conseil général ou communal, municipalité)
- 11 Administration
(secrétariat municipal, administration générale)
- 12 Service de l'économat
- 13 Service du personnel et des assurances
- 14 Service des intérêts généraux
- 15 Affaires culturelles et de loisirs
(théâtres, musées, expositions, bibliothèques publiques, concerts, etc.)
- 16 Tourisme
- 17 Sports
(y compris l'entretien des installations sportives)
- 18 Transports publics
(lignes de chemin de fer, de trolleybus, d'autobus, de bateaux, etc.)
- 19 Service d'informatique

2 FINANCES

- 20 Comptabilité générale - caisse - contentieux
- 21 Impôts
- 22 Service financier
(service de la dette, rendement des titres et créances)
- 23 Amortissements et réserves non-ventilés

3 DOMAINES ET BATIMENTS

- 30 Service administratif et technique
- 31 Terrain
(y compris les exploitations agricoles)
- 32 Forêts et paturages
(y compris les exploitations forestières et les alpages)
- 33 Vignes
- 34 Service des gérances
- 35 Bâtiments
*(charges et produits non ventilables des bâtiments,
y compris les édifices publics)*

4

TRAVAUX

- 40 Service administratif
- 41 Service technique
- 42 Service de l'urbanisme
- 43 Routes
- 44 Parcs, promenades et cimetières
- 45 Ordures ménagères et déchets
- 46 Réseaux d'égouts et d'épuration
- 47 Cours d'eau, rives et ports

5 INSTRUCTION PUBLIQUE ET CULTES

- 50 Administration des écoles
- 51 Enseignement primaire
*(classes semi-enfantines, primaires, primaires supérieures,
O.P., enseignement ménager)*
- 52 Enseignement secondaire
- 53 Enseignement spécialisé
(classes de langage, psychopédagogiques)
- 54 Office d'orientation professionnelle
- 55 Formation professionnelle
- 56 Service médical et dentaire
- 57 Camps scolaires et colonies
*(écoles à la montagne, camps de skis, classes de neige,
colonies de vacances, etc.)*
- 58 Temples et cultes

6 POLICE

- 60 Administration
- 61 Corps de police
(service technique, signalisation routière)
- 62 Contrôle des habitants
(bureau des étrangers)
- 63 Police sanitaire
(ambulances, inspection des denrées alimentaires, désinfection, etc.)
- 64 Service des inhumations, pompes funèbres, crématoire
- 65 Défense contre l'incendie
- 66 Protection civile
- 67 Abattoirs
- 68 Militaires

7 SECURITE SOCIALE

70 Service administratif

71 Service social, communal et intercommunal
(aides et secours communaux divers, commission sociale communale, aides complémentaires communales, aides, subventions communales)

72 Prévoyance sociale
(prestations complémentaires AVS/AI, contribution à la protection de la jeunesse)

73 Santé publique
(établissements hospitaliers et gériatriques, subventions et participations à un établissement hospitalier)

74 Office du logement
(prise en charge d'intérêts, aides individuelles au logement)

75 Office du travail

8 SERVICES INDUSTRIELS

81 Service des eaux

82 Service électrique

83 Service du gaz

84 Service de la chaleur-force

85 Réseau de distribution son et image *Remonté octobre 1981*

Classification par nature

3 CHARGES

30 AUTORITES ET PERSONNEL

300 AUTORITES ET COMMISSIONS

3001 Rétributions des autorités

- *allocations de renchérissement*
- *indemnités horaires (vacations)*
- *allocations familiales complémentaires*
 - * *(sauf les allocations légales pour enfants qui sont débitées au compte courant de la caisse de compensation du poste du bilan no 9206)*

3003 Jetons de présence (séances des autorités et des commissions)

301 PERSONNEL ADMINISTRATIF ET D'EXPLOITATION

3011 Traitements du personnel

y compris :

- *allocations de renchérissement*
- *heures supplémentaires*
- *indemnités pour horaires irréguliers*
- *indemnités pour inconvénients de fonction*
- *indemnités pour service de piquet*
- *primes de fidélité et d'ancienneté*
- *allocations de ménage*
- *allocations complémentaires pour enfants*
- *allocations de naissance*
 - (sauf les allocations légales pour enfants qui sont débitées au compte du bilan)*

* *personnel enseignant :*

- a) *la part de 50 % des communes aux traitements (voir compte no 3512)*
- b) *de remplacement (voir compte no 3020)*

- 3012 Salaires du personnel occasionnel
- *engagements temporaires, agents enquêteurs ou recenseurs*
- *auxiliaires de nettoyage, vendangeurs, effeuilleuses*
- 3013 Soldes
- *service du feu, protection civile, etc.*
- 302 TRAITEMENT DU PERSONNEL ENSEIGNANT REMPLACANT
- 3020 Traitement du personnel enseignant remplaçant payé par la commune
- 303 ASSURANCES SOCIALES
- 3030 Assurances sociales
(*cotisations aux caisses - part de l'employeur*)
- *AVS - Assurance vieillesse et survivants*
- *AI - Assurance invalidité*
- *APG - Assurance pour perte de gain*
- *AC - Assurance chômage*
- *Allocations familiales*
- 304 CAISSES DE PENSIONS ET DE PREVOYANCE
- 3040 Caisses de pensions et de prévoyance
(*part de l'employeur aux cotisations et aux rachats*)
- 305 ASSURANCES ACCIDENTS ET MALADIE
- 3050 Assurances accidents et maladie
(*part de l'employeur*)

306 INDEMNISATION ET REMBOURSEMENT DE FRAIS
(autorités et personnel)

- 3061 Frais pour usage de véhicules privés
- 3062 Autres frais de transport
- 3063 Frais de représentation
- 3064 Frais de téléphone à domicile
- 3065 Frais d'habillement
- 3066 Frais de subsistance
- 3069 Frais divers

307 PRESTATIONS COMPLEMENTAIRES DE PREVOYANCE

- 3071 Pensions de retraite
 - *complément ou retraite entière versée par la commune*
- 3072 Autres prestations de prévoyance
- 3079 Allocations de renchérissement aux retraités

308 PERSONNEL INTERIMAIRE

- 3080 Personnel intérimaire facturé par des tiers

309 AUTRES CHARGES DES AUTORITES ET DU PERSONNEL

- 3091 Frais pour la formation professionnelle du personnel
- 3092 Frais de recherche de personnel
 - *annonces, examens psychotechniques, analyses graphologiques, remboursements de frais*
- 3093 Frais sanitaires concernant le personnel
 - *vaccinations, visites sanitaires d'engagement, LVT (radiographies)*
- 3099 Charges diverses des autorités et du personnel
 - *timbres de voyages à prix réduits, cadeaux, repas, excursions offerts au personnel, etc.*

31 BIENS, SERVICES, MARCHANDISES

310 IMPRIMES ET FOURNITURES DE BUREAU

3101 Imprimés et fournitures de bureau

- *papier pour photocopies, pour photographies, films, microfilms*
- *papier avec/sans entête, cartons, formulaires divers*
- *papier carbone, stencils*
- *rubans encreurs*
- *rouleaux papier pour machines à calculer*
- *agrafes, stylos, crayons, punaises*
- *chemises plastiques, classeurs*
- *impression des comptes, rapports de gestion, etc.*

3102 Livres, journaux, documentation et frais d'annonces

- *textes légaux et jurisprudence*
- *documentation*
- *abonnements journaux et périodiques*
- *achats de livres pour bibliothèques publiques et scolaires*
- *frais de reliure, etc.*
- *annonces pour recherche de personnel (voir sous compte no 3092)*
- *publications officielles et administratives*
- *convocations*
- *avis d'enquêtes, avis mortuaires, communiqués, etc.*

3103 Fournitures scolaires

- *fournitures facturées par l'Etat*
- *autres petites fournitures*
 - * *livres pour bibliothèque (voir sous compte no 3102)*
 - * *matériaux pour travaux manuels (voir sous compte no 3135)*

3109 Divers

311 ACHATS DE MOBILIER, MATERIEL, MACHINES ET VEHICULES
(sauf les dépenses qui doivent figurer au budget des investissements
selon l'article 15 du règlement sur la comptabilité des communes)

3111 Achats de mobilier, de machines et d'équipements
techniques de bureau

- aménagements d'intérieur et de décoration
- tables, chaises, sièges, fauteuils, rayonnages
- mobilier de bureau (bureaux, chaises, armoires, vestiaires, bibliothèques, meubles de classement, lampes, panneaux mobiles de séparation, etc.)
- machines à écrire, à calculer, à photocopier, à multocopier, héliographie, duplicateurs, interphones, postes pneumatiques, appareils à dicter, panneaux planning ou d'affichage, planches à dessins, machines comptables, micro et miniordinateurs, système de microfilmage, lecteurs de microfilms, lecteurs à optiques, écrans de consultation, horloges pointeuses, etc.

3112 Achats de mobilier scolaire

- mobilier scolaire : pupitres, chaises, étagères pour bibliothèques scolaires, tableaux noirs et verts, etc.

3113 Achats de mobilier et d'équipements pour autres locaux

- grandes salles, "hôpitaux", colonies de vacances, théâtres, centres de culture et de loisirs, réfectoires, auberges communales, bibliothèques publiques, musées
- tables, chaises, lits, armoires literies, etc.

3114 Achats de machines, de matériel d'exploitation et d'entretien

- machines d'atelier (tours, fraiseuses, perceuses, engins de levage, palans, compresseurs, installations de lavage, etc.)
- installations techniques pour : patinoires, piscines, théâtres, abattoirs, stands de tir, usine d'élimination des ordures ménagères, stations de pompage et d'épuration des eaux, buanderies, exploitations agricoles, vinicoles et sylvicoles, etc.
- appareillage et outillage mécaniques à l'usage de la voirie, des jardiniers, des bûcherons, des vigneron
- installations des réfectoires, cuisines, cafétérias, etc.
- vêtements de travail, vaisselle, linges, couverts, etc.
- installations de sonorisation
- drapeaux, oriflammes, etc.
- compteurs d'eau, d'électricité, du gaz

- 3115 Achats de véhicules, engins auto-moteurs et accessoires
- *véhicules légers, voitures de service, ambulances, fourgons, balayeuses, motocycles, tracteurs, motoculteurs, engins de chantier, bateaux, machines à faucarder et autres véhicules d'entretien, etc.*
 - *machines agricoles*
 - *benches à déchets, containers, lampes à neige, épandeurs de sel, de sable, remorques, motopompes, etc.*
- 3116 Achats d'équipement et de matériel spécialisé
- *cabinets dentaires et médicaux*
 - *hôpitaux*
 - *laboratoires d'analyses*
 - *matériel pour : corps de police, corps des sapeurs pompiers, protection civile*
 - *matériel spécialisé d'enseignement :*
installations techniques pour les classes ménagères et de couture, machines et outillage pour les classes de formation et d'enseignement professionnels, travaux manuels, laboratoires, engins et matériel de sport, laboratoires de langues, planches et cartes spéciales, etc.
- 3119 Achats pour collections et musées
- *livres anciens, gravures, sculptures, objets d'art, peintures*
- 312 ACHATS D'EAU, D'ENERGIE, DE COMBUSTIBLE
- 3121 Achats et consommation d'eau
- 3122 Achats et consommation de gaz
- 3123 Achats et consommation d'électricité
- 3124 Achats et consommation de combustibles
(liquides, solides)
- *carburants, mazout*
- 3129 Achats et consommation d'autres formes d'énergie

313 AUTRES FOURNITURES ET MARCHANDISES

- 3131 Achats de produits alimentaires pour :
- *cantines, cafétérias, réfectoires, carnatzets, etc.*
 - *colonies de vacances, classes à la montagne, camps de skis, classes ménagères, camps divers*
 - *hôpitaux, prisons*
- 3132 Achats de fournitures pour soins et analyses
- *médicaments, matériel de pansements, de premiers secours et sutures*
 - *produits chimiques de laboratoires*
 - *fournitures et petit matériel pour soins dentaires et médicaux (seringues, articles sanitaires, matériel de stérilisation, verrerie médicale, instruments, etc.)*
- 3133 Achats de produits et fournitures de nettoyage et de désinfection
- *encaustique, poudre à lessive, détergent, etc.*
 - *torchons, serpillières, balais, brosses diverses, pelles à poussière, ramassoires, éponges, plumeaux, récipients, seaux, etc.*
 - *produits hygiéniques (savon, essuie-mains, papier de toilette, etc.)*
 - *produits divers de désinfection pour bâtiments, piscines, stations de pompage et d'épuration, lutte contre les moustiques et dératisation, etc.*
- 3134 Approvisionnements des domaines et jardins
(*exclusivement pour les propres exploitations agricoles, viticoles, horticoles et sylvicoles*)
- *plantons, arbres, semis, terreaux, engrais, fumier, graines, fleurs, aliments pour animaux, pesticides, produits chimiques, etc.*
 - *achats d'animaux*
- 3135 Achats de matières premières brutes et travaillées
(*également pour l'approvisionnement des stocks des magasins communaux et S.I.*)
- *produits et articles en métal, bois, matières plastiques et matériaux de construction*
 - *fournitures pour travaux manuels*
 - *produits de déneigement*

- 3136 Achats de fournitures pour véhicules *Revenu octobre 1981*
(exclusivement pour les communes qui ont leur propre atelier, les autres communes utiliseront la rubrique du compte no 3155)
- pneus, pièces détachées, batteries, ampoules, chaînes à neige, bâches, câbles de remorquage et autres fournitures
 - huile, graisse, peinture, antigel, etc.
- 3137 Appareils et matériels destinés à la revente
(vendus par la commune ou ses services industriels)
- appareils électro-ménagers, cuisinières, etc.
 - numéros d'immeubles
 - livres et brochures
 - cercueils
- 3139 Achats d'autres marchandises
- munition, produits pour la lutte contre l'incendie et la protection de l'environnement

314 ENTRETIEN DES IMMEUBLES, ROUTES ET TERRITOIRE

3141 Entretien des bâtiments et monuments

- *maçonnerie, gypserie, peinture, carrelage, appareillage, menuiserie, charpente, sanitaire pour : fontaines, églises, chapelles, collèges, écoles, préaux, chalets, colonies de vacances, crématoires, châteaux, bâtiments administratifs, prisons, casernes, édicules publics, garages, parcs de stationnement pour véhicules, constructions à usage sportif (vestiaires, tribunes, gradins), buvettes, bassins de piscines, etc., usines d'élimination des ordures, abattoirs, stations d'épuration des eaux, stations de pompage, réservoirs, stations de relevage, transformateurs, usines électriques, etc.*

3142 Entretien du réseau routier

- *routes, rues, trottoirs, places publiques, ponts, tunnels, arrêts de transports en commun, chemin A.F., vicinaux et ruraux, etc.*
(déneigement - achats de sel voir compte no 3135)

3143 Entretien de la signalisation routière et de l'éclairage public

- *feux portuaires, feux de circulation, installations d'éclairage public*
- *panneaux d'information, parcomètres, panneaux de signalisation et d'interdiction, etc.*

3144 Entretien des canalisations

- *réseau d'égouts, d'eau, de gaz*
- *captages, collecteurs de concentration*

3145 Entretien des parcs et des zones de loisirs

- *sentiers, promenades, parcs, jardins publics, places de jeux, terrains de sport, places de repos, cimetières*
- *gazon, décorations florales, bacs et vasques à fleurs, corbeilles à papier*

3146 Entretien des forêts, alpages et vignes

- *frais d'entretien et d'exploitation (sans les salaires compris dans le groupe 301 du personnel déclaré à l'AVS par la commune)*
- *prés, murs, chemins, etc.*

3147 Entretien des cours d'eau, lacs et ouvrages de protection

- *canaux, digues, rives, berges, grèves,*
- *dragages, curage, faucardage*
- *enrochement, endiguement, entretien des ouvrages portuaires, pare-avalanches et protection contre les glissements de terrain*

- 315 ENTRETIEN D'OBJETS MOBILIERS ET D'INSTALLATIONS
 TECHNIQUES
- 3151 Entretien du mobilier, des machines et des
 équipements techniques de bureau
- 3152 Entretien du mobilier scolaire
- 3153 Entretien du mobilier et des équipements
 pour autres locaux
- 3154 Entretien des machines, du matériel d'exploitation
 et d'entretien
- 3155 Entretien des véhicules, engins auto-moteurs
 et accessoires
- 3156 Entretien d'équipement et de matériel spécialisés
-
- 316 LOYERS, FERMAGES ET REDEVANCES D'UTILISATION
- 3161 Loyers et fermages
 - terrains, bâtiments, locaux, places de parc
- 3162 Redevances d'utilisation et droits de superficie
 - droits de passage
 - droits de pompage et captage de sources
 - droits de raccordements ferroviaires
 - droits de décharge
- 3163 Locations d'objets mobiliers
 - voitures, camions, fourgons,
 - machines comptables, ordinateurs et programmes
 - machines diverses
-
- 317 RECEPTIONS ET MANIFESTATIONS
- 3170 Frais de réceptions et de manifestations
 - 1er août, nouveaux citoyens, jumelages, libération
 des militaires du service actif, fêtes des écoles,
 promotions, etc.

318

HONORAIRES ET PRESTATIONS DE SERVICES

- 3181 Frais de ports et comptes de chèques postaux
- achats de timbres, frais CCP
- 3182 Frais de téléphones, concessions radio, télécommunications, TV
- 3183 Frais bancaires
- 3184 Frais de contentieux et de poursuites
- 3185 Honoraires et frais d'expertises
- avocats, ingénieurs-conseils, architectes, géomètres, notaires, médecins
- frais de procès, dépens, etc.
- fiduciaires, vétérinaires, oenologues
- analyses d'eau
- 3186 Primes d'assurances de tiers, choses et RC
- assurances accidents des élèves, responsabilité civile, casco, assurance incendie, vols, dégâts d'eau et autres dommages, grêles, etc.
- 3187 Emoluments
- taxation et perception des impôts communaux (communication des éléments et commissions de perception)
- émoluments du registre foncier
- autorisations d'expropriation, etc.
- 3188 Frais de transports (facturés par des tiers)
- transports d'élèves, camionnage officiel, enlèvement et élimination des ordures, etc.
- 3189 Frais divers
- travaux divers exécutés par des tiers

- 319 IMPOTS, TAXES, COTISATIONS ET FRAIS DIVERS
- 3191 Impôts et taxes
- payés à d'autres communes et au canton, y compris la taxe d'épuration des eaux, la taxe de défense contre l'incendie sur les bâtiments et le mobilier assurés
 - estampilles, timbres de dimension et gradués
- 3192 Taxes sur les véhicules à moteur
- 3193 Cotisations à des institutions de droit privé
- en tant que membres et avec obligation de cotiser par exemple :
Association de développement régional, Union des communes vaudoises, Association des villes suisses, etc.
- 3199 Frais divers
- indemnités pour dommage versées à des tiers non couverts par une compagnie d'assurance
- 32 INTERETS PASSIFS
- 321 INTERETS DES DETTES A COURT TERME
- 3210 Intérêts des dettes à court terme
- comptes courants de trésorerie
 - comptes courants généraux
 - emprunts à court terme n'excédant pas douze mois
- 322 INTERETS DES DETTES A MOYEN ET LONG TERME
(plus de 12 mois)
- 3221 Intérêts des emprunts publics
(y compris disagio)
- 3222 Intérêts des emprunts hypothécaires
- 3223 Intérêts des emprunts à moyen et à long terme
(sous forme de reconnaissances de dettes ou d'obligations simples)
- compagnies d'assurances, Confédération, AVS, CNA, particuliers, banques, communauté d'emprunts des communes suisses, centrale d'émission des villes suisses.
- 329 AUTRES INTERETS
- 3290 Intérêts (ne figurant pas sous les comptes 3221/2/3)

33 AMORTISSEMENTS

330 AMORTISSEMENTS DU PATRIMOINE FINANCIER

3301 Amortissements des créances et débiteurs
(selon postes 9111, 9112, 9114, 9115, 9119 et 9122
du bilan)

- défalcatons sur impôts

3302 Amortissements des titres et placements
(selon poste 9120 du bilan)

3303 Amortissements des terrains et bâtiments
(selon poste 9123 du bilan)

3309 Amortissements d'autres biens du patrimoine financier
(selon poste 9129 du bilan)

331 AMORTISSEMENTS OBLIGATOIRES DU PATRIMOINE ADMINISTRATIF
(obligation légale d'amortir décidée par le conseil général ou
communal)

3311 Amortissements d'ouvrages de génie civil et
d'assainissement
(selon poste 9141 du bilan)

3312 Amortissements des bâtiments et constructions
(selon poste 9143 du bilan)

3313 Amortissements des machines, mobilier et véhicules
(selon poste 9146 du bilan)

3314 Amortissements de subventions d'investissements à
des associations de communes
(selon poste 9162 du bilan)

3315 Amortissements d'autres subventions d'investis-
sements
(selon poste 9165 du bilan)

3316 Amortissements d'autres dépenses
(selon poste 9170 du bilan)

- indemnités d'expropriation

- acquisition de servitudes à titre onéreux

- frais d'émission d'emprunts

332

AUTRES AMORTISSEMENTS DU PATRIMOINE ADMINISTRATIF *Revenant octobre 81*

3321 Amortissements supplémentaires du patrimoine administratif

(figurent dans cette rubrique les amortissements supérieurs aux amortissements obligatoires des postes nos 9141, 9143, 9146, 9162, 9165 et 9170 du bilan; ces montants doivent être repris dans le tableau des investissements)

3329 Autres amortissements du patrimoine administratif
(selon postes 9144, 9145, 9147, 9149, 9152 et 9153 du bilan)

333

AMORTISSEMENT DU DÉCOUVERT

3330 Amortissement budgétisé des déficits reportés à l'actif du bilan

- 35 REMBOURSEMENTS, PARTICIPATIONS ET SUBVENTIONS A DES COLLECTIVITES PUBLIQUES
- 351 REMBOURSEMENTS, PARTICIPATIONS A DES CHARGES CANTONALES
- 3511 Participations à des charges cantonales de justice et de sécurité publique
- *loyer des postes de gendarmerie*
 - *contrôleur des poids et mesures*
- 3512 Participations à des charges cantonales d'enseignement et de cultes
- *part des communes aux traitements du corps enseignant (y compris les orienteurs professionnels)*
 - *part des communes au coût de leurs élèves secondaires forains*
 - *part des communes au coût de l'enseignement spécialisé*
- 3513 Participations à des charges cantonales de culture, de loisirs et de sport
- *protection des biens culturels, monuments, etc.*
- 3514 Participations à des charges cantonales d'hygiène et de santé publique
- *part des communes au service dentaire cantonal itinérant*
- 3515 Participations à des charges cantonales de prévoyance sociale
- *part des communes aux charges du service de prévoyance et d'aide sociales*
 - *part des communes aux charges du service de protection de la jeunesse*
 - *part des communes aux prestations complémentaires AVS/AI*
- 3516 Participations à des charges cantonales d'aménagement du territoire et de protection de l'environnement
- *part des communes à l'entretien des ouvrages d'endiguement et des canaux*
- 3517 Participations à des charges cantonales de trafic et d'énergie
- *part des communes au déficit d'exploitation et au renouvellement technique des entreprises de transports (lignes particulières demandées par les communes, voir le compte 3657)*
- 3518 Participations à des charges cantonales d'économie publique et d'agriculture
- *part des communes aux frais de l'inspection financier*
 - *part des communes aux indemnités du préposé à la culture des champs*

352 REMBOURSEMENTS, PARTICIPATIONS A DES CHARGES D'AUTRES COMMUNES ET ASSOCIATIONS DE COMMUNES

- 3521 Participations à des charges de justice et de sécurité publique d'autres communes
- *justice de paix, état civil*
 - *tribunaux de prud'hommes*
 - *centre de secours incendie*
 - *stand intercommunaux*
 - *passades intercommunales*
 - *prisons*
 - *protection civile*
- 3522 Participations à des charges d'enseignement et de cultes d'autres communes
- *finances d'écolage versées à d'autres communes et associations de communes*
 - *participation fixe versée par élève à une commune ou à une association de communes*
 - *participation déterminée sur la base des frais d'un groupement primaire, secondaire*
 - *service intercommunal d'orientation professionnelle*
 - *office intercommunal psycho-pédagogique*
 - *classes à la montagne, de neige, camps de skis, etc.*
- 3523 Participation à des charges de culture, de loisirs, de sports d'autres communes
- *colonie de vacances*
 - *centre intercommunal de loisirs*
 - *activités théâtrales, musicales, etc.*
- 3524 Participation à des charges d'hygiène et de santé publique d'autres communes
- *abattoirs*
 - *cimetière*
 - *inhumations*
 - *denrées alimentaires*
 - *déchets carnés*
 - *ambulances*
 - *pompes funèbres*
 - *permanence médicale*
 - *participation à un centre communal de planning familial*
 - *services dentaires et médicaux intercommunaux, etc.*
- 3525 Participations à des charges de prévoyance sociale d'autres communes
- *service intercommunal de prévoyance sociale*
 - *service social intercommunal*
 - *agence intercommunale d'assurances sociales*

- 3526 Participations à des charges d'aménagement du territoire et de protection de l'environnement d'autres communes
- *part versée à une autre commune, association de communes, groupement ou société anonyme pour l'exploitation d'usines d'élimination d'ordures, station d'épuration, déficit d'un service intercommunal d'adduction d'eau, etc.*
 - *bureau intercommunal d'aménagement du territoire*
- 3527 Participations à des charges de trafic et d'énergie d'autres communes
- *participation au déficit ou à certains frais d'un service intercommunal de transport public non-subventionné*
- 3528 Participations à des charges d'économie publique et d'agriculture d'autres communes
- *part aux frais d'un inspectorat intercommunal du travail, de contrôle des chantiers*
- 3529 Transferts divers
(réservé à la comptabilité des associations de communes)
- *virement de l'excédent de dépenses des services industriels intercommunaux aux bourses communales*

36 AIDES ET SUBVENTIONS

365 AIDES, SUBVENTIONS A DES INSTITUTIONS PRIVEES

3651 Pour la justice et la sécurité publique

- subventions à des sociétés de sauvetage
- subventions à des sociétés de tir
- subventions à des sociétés para-militaires
- subventions pour les abris privés P.C.

3652 Pour l'enseignement et les cultes

- gymnase du soir
- technicum du soir
- université populaire
- associations de parents d'élèves
- conservatoire
- paroisses
- écoles catholiques, etc.

3653 Pour la culture, les loisirs et le sport

- sociétés de chant, de musique, fanfares, troupes théâtrales, ciné-clubs, etc.
- sociétés sportives (football, basketball, natation, gymnastique, tennis, hockey-sur-glace, etc.)
- centres de loisirs, club 3e âge, etc.
- subventions pour des installations sportives non communales
- autres activités sportives, etc.

3654 Pour l'hygiène et la santé publique

- sociétés de samaritains
- équipements gériatriques
- centrale téléphonique des médecins
- ligues vaudoises contre le cancer, le rhumatisme
- O.M.S.V. - Office médico-social vaudois
- hôpital régional ou de zone
- polyclinique d'accueil pour drogués, alcooliques
- association de planning familial
- centre de puériculture
- service dentaire
- L.V.T.

3655 Pour l'aide et la prévoyance sociale

- maisons de retraite, de repos
- Pro Infirmis, Pro Senectute, Pro Juventute
- H.L.M. (habitation à loyer modéré)
- entraide familiale
- société vaudoise de patronage (détenus libérés)
- aides régulières à des oeuvres de bienfaisance
- aides aux frais de transports des personnes âgées
- garderie d'enfants - crèches

- 3656 Pour l'aménagement du territoire et de la protection de l'environnement
- *ligue vaudoise pour la protection de la nature*
 - *coopérative des espaces verts*
 - *société vaudoise pour la protection des animaux*
 - *société des petits-pêcheurs et des chasseurs Diana*
 - *aide pour la restauration de monuments historiques, privés, etc.*
- 3657 Pour le trafic et l'énergie
- *association pour le canal du Rhône au Rhin*
 - *fondation pour l'énergie solaire*
 - *déficits des lignes de transports particulières ouvertes sur demande des communes, etc.*
- 3658 Pour l'économie publique et l'agriculture
- *office du tourisme*
 - *office suisse d'expansion commerciale*
 - *office vaudois pour le développement du commerce et de l'industrie, etc.*
 - *office des vins vaudois*
- 3659 Dons, aides et subventions casuels
- *contributions occasionnelles et volontaires par exemple : Croix-Rouge, Croix-Bleue, Chaîne du bonheur, etc.*
- 366 AIDES INDIVIDUELLES
- 3662 Aides individuelles à la formation et aux études
- *bourses d'études, d'apprentissage*
 - *frais de transport des élèves*
 - *frais de pension des élèves*
 - *subsides de courses d'école, d'études, etc.*
- 3663 Aides individuelles à la culture, aux loisirs et aux sports
- 3664 Aides individuelles à l'hygiène et à la santé publique
- 3665 Aides individuelles de prévoyance sociale
- *aides sociales complémentaires communales à l'AVS, AI, APG*
 - *participations aux frais de prise en charge des franchises médicales*
 - *aides sociales casuelles*

38 ATTRIBUTIONS AUX FONDS ET AUX FINANCEMENTS SPECIAUX

380 ATTRIBUTIONS AUX FONDS DE RESERVE ET DE RENOUVELLEMENT

- 3801 Attributions au fonds de renouvellement du mobilier, du matériel, des machines et des véhicules
- 3802 Attributions au fonds pour les collections et les musées
- 3803 Attributions au fonds de rénovation des bâtiments
- 3804 Attributions au fonds de rénovation des routes et des infrastructures
 - *y compris les canalisations, les réseaux électriques, les zones vertes, les terrains de sports*
- 3805 Attributions au fonds d'aménagement du territoire
 - *fonds pour des versements d'indemnités en cas d'expropriation*
- 3809 Attributions à d'autres fonds de réserve et de renouvellement

381 ATTRIBUTIONS AUX FINANCEMENTS SPECIAUX

- 3811 Pour l'épuration des eaux
- 3812 Pour l'incinération et l'élimination des ordures
- 3813 Pour l'adduction d'eau
- 3814 Pour le service du feu
- 3815 Pour les abattoirs
- 3816 Pour l'aménagement du territoire
- 3817 Taxe de séjour
- 3818 Taxes diverses
- 3819 Autres attributions

39 IMPUTATIONS INTERNES

390 IMPUTATIONS INTERNES

- 3901 Imputations internes de frais de personnel
(charges sociales, salaires)
- 3902 Imputations internes de biens, services,
marchandises
- *frais de transport*
 - *travaux divers*
 - *denrées alimentaires (pension)*
 - *produits divers, frais de téléphones, primes
d'assurances*
- 3903 Imputations internes d'eau, d'énergie et de
combustible
- *S.I. pour éclairage public, eau, gaz, électricité,
chaleur-force, etc.*
 - *carburants*
- 3904 Imputations internes de loyers et de redevances
- *droit de superficie*
 - *loyers*
 - *fermages*
- 3909 Imputations internes diverses
- *Imputations financières, administratives,
forfaitaires et d'intérêts*

- 4 REVENUS

- 40 IMPOTS

- 400 IMPOTS SUR LE REVENU, LA FORTUNE ET IMPOT PERSONNEL
 - 4001 Impôt sur le revenu
 - *y compris le bénéfice et les prestations en capital*
 - 4002 Impôt sur la fortune
 - 4003 Impôt à la source
 - *y compris les administrateurs domiciliés à l'étranger et les artistes*
 - 4004 Impôt spécial des étrangers
 - 4005 Impôt personnel

- 401 IMPOTS SUR LE BENEFICE NET ET LE CAPITAL DES PERSONNES MORALES
 - 4011 Impôt sur le bénéfice net des personnes morales
 - *y compris l'impôt minimum, le bénéfice de liquidation, le bénéfice en capital*
 - 4012 Impôt sur le capital des personnes morales
 - 4013 Impôt complémentaire sur les immeubles des personnes morales

- 402 IMPOT FONCIER
 - 4020 Impôt foncier

- 404 DROITS DE MUTATION
 - 4040 Droits de mutation

405 IMPOTS SUR LES SUCCESSIONS ET DONATIONS

4050 Impôts sur les successions et donations

- y compris les successions en déshérence
(successions dévolues à l'Etat)

406 IMPOTS ET TAXES SUR LA POSSESSION ET LA DEPENSE

4061 Impôt sur les chiens

4062 Taxe sur les divertissements

4063 Impôt sur les tombolas et les lotos

- (taxes)

4064 Impôt sur les appareils automatiques

- (taxes)

4065 Taxe de défense contre l'incendie sur les
bâtiments et le mobilier

4066 Taxe communale de séjour

(cette taxe est affectée : art. 3bis, loi du 5 décembre
1956 sur les impôts communaux)

409 IMPÔTS RÉCUPÉRÉS APRÈS DÉFALCATION

Revenu octobre 1981

4090 Impôts récupérés après défalcation

41 PATENTES, CONCESSIONS

410 PATENTES

4101 Patentes de boissons et tabac

4102 Patentes de cinémas

4103 Patentes diverses

- *soldes, ventes spéciales, liquidations*

411 CONCESSIONS

4111 Concessions d'utilisation

- *des eaux, des réseaux électriques et du gaz*

4112 Produits des régales

- *redevances Compagnie Vaudoise d'Electricité, service intercommunal d'électricité, etc.*

- 42 REVENUS DU PATRIMOINE
- 422 REVENUS DES CAPITAUX DU PATRIMOINE FINANCIER
- 4221 Revenus des comptes courants et des placements à court terme
- *comptes courants de trésorerie*
 - *comptes courants généraux*
 - *placement à court terme*
 - *intérêts de retard*
- 4222 Intérêts et dividendes des placements à moyen et à long terme
- *y compris les agios*
- 423 REVENUS DES IMMEUBLES DU PATRIMOINE FINANCIER
- 4231 Loyers des bâtiments du patrimoine financier
- 4232 Loyers des terrains et fermages du patrimoine financier
- *y compris les redevances, les droits de superficie, les revenus de servitudes et les droits d'usage*
- 424 GAINS COMPTABLES SUR LES PLACEMENTS DU PATRIMOINE FINANCIER
- 4241 Gains comptables sur les papiers-valeurs du patrimoine financier
- *gains entre la valeur comptable et la valeur nominale ou la valeur vénale si celle-ci est inférieure*
- 4242 Gains comptables sur les immeubles du patrimoine financier
- *gains comptables : différence entre la valeur comptable et le prix de vente ou la valeur comptable et l'estimation fiscale*
- 4249 Gains comptables sur d'autres éléments du patrimoine financier

- 425 REVENUS DES PRETS ET PARTICIPATIONS DU PATRIMOINE ADMINISTRATIF
- 4250 Revenus des prêts et participations du patrimoine administratif
- 427 REVENUS DES IMMEUBLES DU PATRIMOINE ADMINISTRATIF
- 4271 Loyers des bâtiments du patrimoine administratif
- *locations de grandes salles*
 - *loyers des constructions scolaires*
 - *produits de locations des abris de protection civile*
 - *bâtiments sportifs*
 - *loyers des appartements de service (concierges, instituteurs, etc.)*
- 4272 Redevances d'utilisation du domaine public et administratif
- *parcomètres, concessions d'inhumation, cimetières, loyers des terrains de sport (y compris les installations)*
 - *places de parcs et stations de taxis*
 - *finances d'anticipations permanentes ou temporaires (balcons, saut-de-loup, stores, affichages publics, enseignes, taxes de marché, d'amarrage, d'échafaudages)*
- 4273 Location d'objets mobiliers
- *locations de compteurs d'eau, de gaz, d'électricité*

- 43 TAXES, EMOLUMENTS, PRODUITS DES VENTES
- 430 TAXES LÉGALES DE REMPLACEMENT
- 4301 Taxe d'exemption du service du feu
- 4309 Autres taxes de remplacement *Revenu octobre 1981*
- contributions de remplacement pour non construction d'abris de protection civile
 - contributions de remplacement pour non construction de places de parc obligatoires
- 431 EMOLUMENTS
- 4311 Emoluments de chancellerie
- actes d'origine
 - attestations de domicile
 - actes de mœurs
 - cartes d'identité
 - documents divers
- 4312 Emoluments de police et de contrôle des habitants
- permis d'établissement
 - permis de séjour
 - permissions de prolongation d'ouverture
 - permis divers
 - visas des patentes
 - contrôle des champignons et autres permissions diverses
- 4313 Emoluments administratifs
- permis de construire, d'habiter et d'utiliser
 - permis de fouilles
 - finances perçues lors de dispenses d'enquêtes publiques
 - naturalisations
- 4319 Emoluments administratifs divers
- 432 RECETTES POUR DES SOINS MEDICAUX ET DENTAIRES
- 4320 Facturation de soins médicaux et dentaires

433 ECOLAGE

4331 Participation à des frais de pension

- école à la montagne
- colonie de vacances

4332 Finances d'écolage à charge des parents

4339 Divers

434 TAXES DE RACCORDEMENT ET D'UTILISATION

4341 Taxes uniques de raccordement

- eau, électricité, égouts, épuration des eaux, télé-réseau, gaz

4342 Taxes périodiques d'utilisation et d'entretien *Document*

- eau, électricité, égouts, épuration des eaux, télé-réseau, gaz
 - élimination des ordures, déchets carnés et huiles usées
 - abattoirs
- octobre 1981*

435 VENTES ET PRESTATIONS DE SERVICE
(de la commune ou des services industriels)

4351 Ventes d'eau, d'énergie et de combustible

4352 Ventes d'imprimés, de matériel pédagogique

- lois, règlements, plans, livres, etc.

4353 Ventes par les magasins communaux

- Services industriels, etc.

4354 Ventes d'objets mobiliers usagés et produits de récupération

- papier, verre, compost et ferraille, etc.

4355 Ventes des exploitations agricoles, viticoles, sylvicoles et horticoles

- vins, bois, légumes, fleurs, etc.

- 4356 Facturation de services à des tiers
- *frais d'entretien des réseaux routiers publics et privés*
 - *frais d'aménagement*
 - *goudronnage de cours, de chemins privés*
 - *frais pour interventions particulières du corps des sapeurs pompiers : inondations, fuites de robinets, débordements de baignoires, etc.*
 - *travaux de nettoyage et de jardinage*
 - *vidanges de fosses septiques*
 - *travaux forestiers*
 - *pose de garnitures et de décorations dans les rues*
 - *pesage*
 - *ambulance*
- 4359 Ventes et prestations diverses
- 436 REMBOURSEMENTS DE TIERS
- 4361 Remboursements de traitements et charges sociales
- *remboursements de tiers, d'assurances (APG-CNA-Caisse de pensions, etc.)*
 - *allocations pour pertes de gains*
 - *jetons de présence, rétributions acquis à la commune*
- 4362 Remboursements de frais
- *frais administratifs, ports, téléphones, affranchissements*
 - *frais de poursuites, etc.*
- 4363 Remboursements de dommages
- *signalisation routière, bornes lumineuses*
 - *bris de matériel, déprédations, vandalisme*
 - *part des assurances (ECA, bris de glace, vols, dégâts)*
 - *non exécution d'obligations*
- 437 AMENDES
- 4370 Amendes
- 439 AUTRES RECETTES
- 4391 Finances de naturalisation
- 4392 Finances d'entrées
- *piscines, patinoires couvertes et non couvertes, expositions, musées, concerts*
 - *manifestations sportives, culturelles, bibliothèques*

- 44 PARTS A DES RECETTES CANTONALES

- 441 PARTS A DES RECETTES CANTONALES
 - 4411 Part à l'impôt sur les gains immobiliers
 - 4412 Part à la taxe sur les véhicules à moteur
 - y compris rétrocession des taxes pneus à clous
 - 4413 Part à la taxe cantonale de séjour
 - (cette taxe est affectée : art. 29 et 39 de la loi du 11 février 1970 sur le tourisme)
 - 4/9 de la taxe de séjour rétrocédés par le canton

- 444 AUTRES CONTRIBUTIONS CANTONALES
 - 4440 Subsidés aux communes obérées

- 45 PARTICIPATIONS ET REMBOURSEMENTS DE COLLECTIVITES
PUBLIQUES
- 451 PARTICIPATIONS ET REMBOURSEMENTS DU CANTON
- 4511 Participations du canton à des charges de
justice et de sécurité publique
- *rémunération des chefs de section*
 - *prison de district*
 - *subvention pour centre de secours incendie (C.S.I)*
 - *cours et acquisitions de matériel de protection civile*
- 4512 Participation du canton à des charges d'ensei-
gnement et de cultes
- *part du canton aux traitements des instituteurs et
professeurs de remplacement*
 - *remboursement du canton du coût des élèves secondaires
forains*
 - *subside ordinaire pour l'enseignement primaire*
 - *subside ordinaire de péréquation pour l'enseignement
secondaire*
 - *subside pour fournitures de travaux manuels aux élèves
secondaires*
 - *subside enseignement ménager et professionnel*
 - *subside primaire par classe*
 - *subside pour classe d'orientation professionnelle (OP)*
 - *subside pour l'amélioration des locaux scolaires et
l'achat de mobilier*
 - *subside enseignement du ski, natation et autres sports*
 - *subside pour le transport des élèves*
- 4513 Participation du canton à des charges de culture,
de loisirs et de sports
- *protection des biens culturels, sites et monuments
historiques publics*
- 4514 Participation du canton à des charges d'hygiène
et de santé publique
- *subside cantonal pour contrôles dentaires scolaires*
 - *vaccinations diverses*
 - *participation aux déficits des centres de destruction
de déchets carnés*
- 4515 Participation du canton à des charges de prévoyance
sociale
- *contribution de la Caisse cantonale vaudoise de
compensation AVS aux frais d'administration de
l'agence d'assurances sociales*

- 4516 Participation du canton à des charges d'aménagement du territoire et de protection de l'environnement
- *subventions pour entretien des berges*
 - *plans d'extension communaux*
- 4517 Participation du canton à des charges de trafic et d'énergie
- *subventions pour traversées de routes cantonales*
- 4518 Participation du canton à des charges d'économie publique et d'agriculture
- *préposé à la culture des champs (employé communal)*
 - *pour garde forestier, apprenti bûcheron (employé communal)*
 - *subside pour reconstitution de vignes*
- 452 PARTICIPATIONS DE COMMUNES ET D'ASSOCIATIONS DE COMMUNES, REMBOURSEMENTS
- 4521 Participations de communes à des charges de justice et de sécurité publique
- *justice de paix, état civil*
 - *tribunaux de prud'hommes*
 - *centre de secours incendie*
 - *stands intercommunaux*
 - *passades intercommunales*
- 4522 Participations de communes à des charges d'enseignement et de cultes
- *finance d'écolage*
 - *participation fixe versée par élève*
 - *participation déterminée sur la base des frais d'un groupement primaire*
 - *service intercommunal d'orientation professionnelle*
 - *office intercommunal psycho-pédagogique*
 - *classes à la montagne, de neige, camps de skis, etc.*
- 4523 Participations de communes à des charges de culture, de loisirs et de sports
- *colonie de vacances*
 - *centre intercommunal de loisirs*
 - *activités théâtrales, musicales, etc.*

- 4524 Participations de communes à des charges d'hygiène et de santé publique
- *abattoirs*
 - *cimetière, inhumations*
 - *denrées alimentaires*
 - *déchets carnés*
 - *ambulances*
 - *pompes funèbres*
 - *permanence médicale*
 - *participation à un centre communal de planning familial*
 - *services dentaires et médicaux intercommunaux, etc.*
- 4525 Participations de communes à des charges de prévoyance sociale
- *service intercommunal social, de prévoyance sociale, d'assurances sociales*
 - *service juridique*
- 4526 Participations de communes à des charges d'aménagement du territoire et de protection de l'environnement
- *pour l'exploitation des usines d'élimination d'ordures, stations d'épuration, service intercommunal d'adduction d'eau, d'électricité, bureau d'aménagement du territoire (CIURL), etc.*
- 4527 Participations de communes à des charges de trafic et d'énergie
- *au déficit ou à certains frais d'un service intercommunal de distribution de gaz, d'électricité*
 - *à des frais d'entretien de travaux routiers*
 - *à des frais d'un service intercommunal de transport public non-subventionné*
- 4528 Participations de communes à des charges d'économie publique et d'agriculture
- *aux frais de l'inspectorat du travail, inspectorat intercommunal de contrôle des chantiers*

46 AUTRES PRESTATIONS ET SUBVENTIONS

465 PARTICIPATIONS ET SUBVENTIONS DE TIERS

- 4651 Participations et subventions de tiers pour la justice et la sécurité publique
- subside de l'ECA
- 4652 Participations et subventions de tiers pour l'enseignement et les cultes
- des parents pour les camps scolaires
- 4653 Participations et subventions de tiers pour la culture, les loisirs et le sport
- participation d'un office de tourisme pour les activités culturelles, de loisirs et de sports financées par la commune
- 4654 Participations et subventions de tiers pour l'hygiène et la santé publique
- participation de l'O.M.S.V. à une activité communale
- 4655 Participations et subventions de tiers pour la prévoyance sociale
- Pro Infirmis, Pro Senectute, Pro Juventute, etc.
- 4656 Participations et subventions de tiers pour l'aménagement du territoire et la protection de l'environnement
- participation éventuelle des ligues pour la protection de la nature, des sites, des biens culturels, etc.
- participation d'entreprises pour l'élimination des déchets industriels
- 4657 Participations et subventions de tiers pour le trafic et l'énergie
- 4658 Participations et subventions de tiers pour l'économie publique et l'agriculture
- participation d'un office de tourisme pour des activités financées par les communes à l'intention des touristes, l'agrément des hôtes
- 4659 Autres participations et subventions diverses de tiers

469 DONS ET LEGS

- 4690 Dons et legs

- 48 PRELEVEMENTS SUR LES FONDS ET FINANCEMENTS SPECIAUX
- 480 PRELEVEMENTS SUR LES FONDS DE RESERVE ET DE RENOUELEMENT
- 4801 Prélèvements sur le fonds de réserve et de renouvellement du mobilier, du matériel, des machines et des véhicules
 - 4802 Prélèvements sur le fonds pour les collections et les musées
 - 4803 Prélèvements sur le fonds de rénovation des bâtiments
 - 4804 Prélèvements sur le fonds de rénovation des routes et infrastructures
 - y compris les canalisations, réseau électrique, zones vertes, terrains de sports
 - 4805 Prélèvements sur le fonds d'aménagement du territoire
 - fonds pour des versements d'indemnités en cas d'expropriation
 - 4809 Prélèvements sur d'autres fonds de réserve et de renouvellement
- 481 PRELEVEMENTS SUR LES FINANCEMENTS SPECIAUX
- 4811 De l'épuration
 - 4812 De l'incinération et de l'élimination des ordures
 - 4813 De l'adduction d'eau
 - 4814 Du service du feu
 - 4815 Des abattoirs
 - 4816 De l'aménagement du territoire
 - 4817 De la taxe de séjour
 - 4818 De taxes diverses
 - 4819 Autres prélèvements

49 IMPUTATIONS INTERNES

490 IMPUTATIONS INTERNES

4901 Imputations internes de frais de personnel

4902 Imputations internes de biens, services,
marchandises

- *frais de transports*
- *travaux divers*
- *denrées alimentaires (pension)*

4903 Imputations internes d'eau, d'énergie et de
combustibles

- *Services industriels pour l'éclairage public, l'eau,
le gaz, l'électricité, la chaleur-forte, carburant, etc.*

4904 Imputations internes de loyers et de redevances

- *droit de superficie*
- *loyers*
- *fermages*

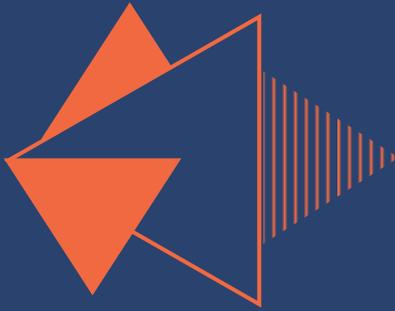
4909 Imputations internes diverses

- *imputations financières, administratives, forfaitaires*
- *intérêts*

90 CLOTURE

900 CLOTURE DU COMPTE DE FONCTIONNEMENT

- *le solde des comptes de charges est viré au débit de ce compte*
- *le solde des comptes de revenus est viré au crédit de ce compte*
- *le résultat est viré au compte 9290 Capital ou 9190 Découvert*



MANUEL DE COMPTABILITÉ PUBLIQUE (MCH 2)



MANUEL DE COMPTABILITÉ PUBLIQUE (MCH 2)

Statut sur MCH2 par l'UCV

QUI TRAVAILLE SUR LE MCH2 POUR LES COMMUNES VAUDOISES ?

AVRIL 2021

Depuis le mois d'avril 2019, un nouveau groupe de travail a pour mission d'élaborer un plan comptable pour les communes vaudoises sur la base du MCH2, de réaliser un manuel de comptabilité y relatif et de proposer un plan de transition pour les communes.

Ce groupe de travail est piloté par l'UCV, la présidence ayant été assurée par le Directeur, M. Gianni Saitta, jusqu'en juin 2021. Les membres du groupe de travail sont (par ordre alphabétique) :

- Claude-Alain Chuard, Chef du service des finances de la commune pilote de Pully
- Charle-Henri Clerc, Responsable du secteur des finances communales à la Direction générale des affaires institutionnelles et des communes de l'État de Vaud
- Myriam Jorio, Cheffe de la comptabilité générale à la Ville de Lausanne
- Bijan Kaveh, Boursier de la commune pilote de Jongny
- Alexandre Le Bloc'h, Stagiaire en comptabilité et finance publiques à l'UCV (à partir du 1er avril 2021)
- Manon Luisier, Stagiaire en comptabilité et finance publiques à l'UCV (du 1er avril 2020 au 31 mars 2021)
- Rita Malay, Stagiaire en comptabilité et finance publiques à l'UCV (du 1er avril 2019 au 30 mars 2020)
- Cindy Martignier, Boursière de la commune pilote de Daillens
- Lucie Von der Mühl, Conseillère en gestion financière publique à l'UCV (présidence dès le 1er juillet 2021)
- Jean-François Niklaus, Président de l'[ACVBC](#)
- Gianni Saitta, Directeur de l'UCV jusqu'en juin 2021
- Jean-Yves Thévoz, membre de l'AdCV
- Fabrice Weber, Chef de service des finances à la Ville d'Yverdon-les-Bains

Le groupe de travail a débuté ses travaux en passant en revue toute la classification fonctionnelle du MCH2 en cherchant une correspondance par rapport au plan comptable vaudois en vigueur et en analysant les activités actuelles et futures des communes vaudoises. En effet, le MCH2 conçu pour la Confédération et les Cantons suisses ne tient pas nécessairement compte de toutes les spécificités communales vaudoises.

Dans un second temps, un travail similaire sera réalisé pour la classification par nature (économique) et le compte des investissements.

Enfin, les annexes au bilan seront traitées de manière détaillées.

Après ce travail, les communes pilotes pourront tester le nouveau plan comptable et des aller-retour seront effectués entre le groupe de travail et les communes pilotes, afin d'ajuster et préciser le plan comptable.

QUEL HORIZON TEMPOREL POUR MCH2 ?

FÉVRIER 2020

Selon le calendrier de l'Etat, le groupe de travail MCH2 qui se penche sur la question depuis avril 2019 devrait finir ses travaux en 2021.

Bien entendu, une année pour passer en revue les 240 comptes de la classification fonctionnelle, les 855 de la classification par nature (économique), les nombreuses annexes au bilan et faire les tests dans les communes pilotes est impossible. Le canton de Berne a mis six ans...

Même si les travaux du groupe de travail avancent à un rythme soutenu, ils ont du reprendre le dossier MCH2 depuis le début. Les communes pilotes devront également disposer de temps pour implémenter le nouveau plan, mettre au point les logiciels informatiques et tester les différents comptes sur leur comptabilité communale. **Par conséquent, les membres du groupe de travail MCH2, présidé par le Directeur de l'UCV, ont annoncé dès le début qu'un délai d'une année**



MANUEL DE COMPTABILITÉ PUBLIQUE (MCH 2)

Plan comptable et classification
fonctionnelle

Annexe A **Plan comptable**

Etat au 17.12.2020

Cette annexe présente le plan comptable à quatre positions tel qu'il est prévu par la Recommandation 03. Ce plan comptable fait l'objet d'une actualisation périodique (en principe annuelle). C'est pourquoi il est vivement conseillé aux collectivités publiques de s'assurer qu'elles sont toujours en possession de la toute dernière version de cette annexe, respectivement de mettre à jour régulièrement le plan comptable qu'elles utilisent. Il est aussi conseillé aux autorités cantonales de surveillance des finances communales de régulièrement mettre à jour leurs prescriptions en la matière.

La version la plus à jour de cette annexe est à disposition gratuitement sur le site internet du Conseil suisse de présentation des comptes publics (www.srs-cspp.ch). Le site internet offre également un document permettant de visualiser l'ensemble des modifications apportées au plan comptable depuis sa première publication en 2008. Mentionnons que la Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales (CACSCF) met à disposition, sur son site internet, un index permettant d'identifier aisément, à l'intérieur du plan comptable, les natures de comptes (seulement en allemand).

Groupes par nature réservés

Le plan comptable est harmonisé avec celui de la Confédération. Les groupes par nature à l'usage spécifique par la Confédération sont signés en conséquence dans le plan. Les autres collectivités publiques sont priées de ne pas utiliser ces groupes par nature dans leurs propres plans comptables. L'utilisation de ces groupes entraverait fortement les travaux d'élaboration de la statistique financière et les analyses intercantionales.

Pendant une période transitoire prolongée, certaines collectivités publiques tiennent encore leurs comptes selon le MCH1 alors que d'autres collectivités publiques ont déjà passé au MCH2. La statistique financière a adopté le présent plan comptable (MCH2) dès 2008. Afin de pouvoir inclure les comptes encore tenus selon MCH1 dans la statistique, des groupes par nature spécifiques sont utilisés et réservés. Ces groupes sont signalés par la mention « Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons ».

Comptes détaillés

La colonne « inscription au compte » offre des précisions concernant les comptes détaillés à mettre en place pour satisfaire aux exigences de la statistique financière. Lorsque des numéros de comptes détaillés sont spécifiquement indiqués, les collectivités publiques sont tenues d'utiliser **exactement ces numéros là** (avec ou sans ponctuation au niveau de la position correspondante du numéro de compte).

Exemple

Plan comptable MCH2	Plan comptable de la collectivité publique concernée
3602.1 Parts des communes aux impôts cantonaux	3602.101 Parts des communes aux impôts sur le revenu
	3602.102 Parts des communes aux impôts sur la fortune
	3602.103 ...

Ceci implique que les collectivités publiques doivent, dans leurs propres plans comptables, reprendre telles quelles les 5 premières positions prévues par le plan comptable MCH2. Il est nécessaire de respecter strictement cette exigence pour permettre l'élaboration de la statistique financière.

Sectorisation et délimitation du secteur des administrations publiques

La Suisse se caractérise par sa structure fédéraliste et par une grande variété dans les dispositifs de péréquation financière. Identifier correctement quelle est l'entité qui fournit une prestation et quelle est l'entité qui reçoit la prestation correspondante, respectivement quelles sont les parties en présence dans le cadre d'une créance ou d'un engagement, est un enjeu important pour la statistique financière. C'est à cette condition que des consolidations fiables peuvent être établies à l'échelon des différentes entités territoriales ou niveaux institutionnels. C'est à cette condition également que des comparaisons fiables entre les cantons et leurs communes ainsi qu'avec la Confédération peuvent être réalisées. Pour la comptabilisation, on considère en principe que les transferts payés (contributions, dédommagements) vont au destinataire du paiement et non pas au bénéficiaire final. Des exceptions peuvent survenir dans les domaines de la protection de l'environnement, de la prévoyance sociale et de la santé, lorsqu'une entité économique autre qu'une administration publique (Confédération, canton, commune, assurances sociales publiques) agit comme intermédiaire (chambre de compensation) pour répartir les transferts concernés. Par exemple les contributions pour alléger les primes d'assurance-maladie, lorsqu'elles sont distribuées par l'intermédiaire des caisses-maladie, devrait être comptabilisées comme contributions aux ménages privés.

Pour catégoriser les agents économiques, le MCH2 utilise donc les mêmes critères de répartition que les statistiques financière et économique. Les agents économiques sont catégorisés de la manière suivante entre les secteurs économiques et les sous-secteurs :

Secteur public
Secteur des administrations publiques
- Confédération
- Cantons et concordats
- Communes et associations intercommunales
- Assurances sociales publiques
Entreprises publiques (sociétés de capitaux)
Secteur privé
Entreprises privées (sociétés de capitaux)
Ménages privés
Institutions privées sans but lucratif au service des ménages privés (ISBLSM)
Etranger

Les agents économiques catégorisés dans les sous-secteurs ‘Confédération, ‘cantons et concordats’, ‘communes et associations intercommunales’ et ‘assurances sociales publiques’ forment le secteur économique des administrations publiques. Leur regroupement en une seule catégorie représentant le ‘secteur des administrations publiques’ se justifie puisque l’on souhaite disposer d’une vue d’ensemble de leur situation financière et pouvoir effectuer des comparaisons. Cela n’est possible que si toutes les entités, appartenant économiquement à la même entité, sont consolidées. Les comptes consolidés d’une entité publique se composent des propres comptes de l’entité (maison mère) auxquels s’ajoutent les comptes des entités particulières devant être consolidées en prenant soin d’éliminer les transactions internes. Les entités à consolider sont celles qui sont soumises au contrôle de l’exécutif et du législatif de l’entité publique concernée et qui font partie du secteur des administrations publiques selon les critères de la statistique financière¹.

Afin savoir si une entité appartient au secteur des administrations publiques, il est nécessaire de clarifier les limites entre le secteur privé et le secteur public et -à l’intérieur du secteur public- les limites entre le secteur des administrations publiques et les entreprises publiques. En effet, les entités appartenant au secteur des administrations publiques et les entreprises publiques forment ensemble le secteur public². La délimitation répond à une vision économique. Le principe « *substance over form* ! » (prééminence de la réalité économique sur l’aspect juridique) s’applique.

¹ Pour la statistique financière, le Système européen des comptes (SEC 2010) est déterminant pour la délimitation, respectivement la sectorisation du secteur des administrations publiques.

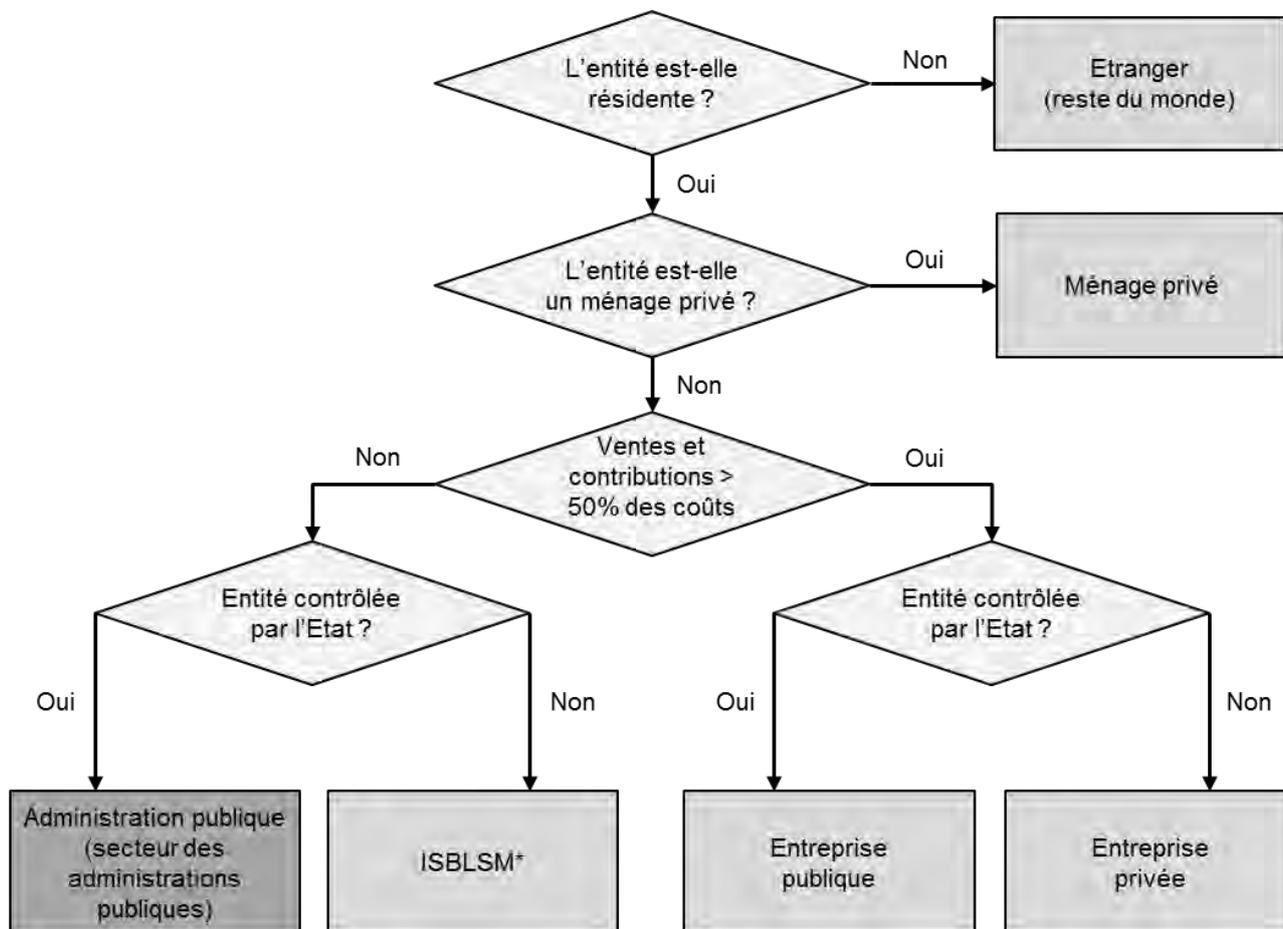
² En anglais, le *General Government Sector* et les *Government Business Enterprises* (ou *Public Corporations*) forment ensemble le *Public Sector*. A ce jour, il n’existe pas de statistiques d’ensemble, que ce soit pour la Suisse ou pour l’Union européenne.

Le critère du contrôle permet d'attribuer un agent économique au secteur privé ou au secteur public. Par contrôle, on entend la possibilité de déterminer la politique financière et opérationnelle de l'entité contrôlée et d'ainsi tirer avantage de son activité. Si l'on parvient à la conclusion qu'une entité économique est contrôlée par une entité publique, il faut ensuite établir si l'entité qui exerce le contrôle appartient au secteur des administrations publiques ou est une entreprise publique.

Les entreprises privées comme les entreprises publiques sont des entités économiques ayant des activités commerciales et qui offrent leurs produits (biens ou services) à un prix significatif économiquement. Un prix est réputé économiquement significatif dès lors qu'il influence d'une manière déterminante la quantité de produits offerts par le producteur et la quantité de produits demandés par le client ou l'utilisateur. Selon la statistique financière, les entreprises publiques sont essentiellement des entités qui se financent à travers la vente de biens et de services ou des entités particulières majoritairement financées par des redevances ou des taxes. Mentionnons comme exemple, au niveau fédéral, Swissmedic ou l'Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA). Selon les critères de catégorisation de la statistique financière, les centrales électriques et les stations d'épuration (STEP) des cantons et des communes font également partie des entreprises publiques dès lors qu'elles sont principalement financées par des taxes. Par contre, une entité n'a pas un caractère commercial, si elle n'exige pas un prix significatif économiquement en échange du produit qu'elle offre. Autrement dit, le prix exigé n'a pas ou peu d'influence sur la quantité offerte ou demandée. Si, par ailleurs, cette entité est sous contrôle d'une entité appartenant au secteur des administrations publiques, alors elle fait partie de ce secteur. Les entités du secteur des administrations publiques sont en général constituées de l'administration centrale (la maison mère) et des entités de l'administration décentralisée ou des entités particulières financées majoritairement par la fiscalité. Les hautes écoles suisses en sont des exemples.

Par conséquent, outre le contrôle et l'importance de la participation financière, c'est surtout le mode de financement qui détermine si une entité économique sous contrôle des autorités publiques fait partie du secteur des administrations publiques ('Confédération, 'cantons et concordats', 'communes et associations intercommunales' et 'assurances sociales publiques') ou des entreprises publiques. Si une entité finance plus de 50 % de ses coûts de production par des taxes ou d'autres rétributions (y compris des recettes sur ventes), elle appartient au secteur des entreprises (publiques). Le prix exigé est alors considéré comme économiquement significatif et cette entité apparaît comme un producteur dont les activités sont commerciales. Si tel n'est pas le cas, alors l'entité est essentiellement financée par la fiscalité et elle doit être catégorisée dans le secteur des administrations publiques, à moins qu'il ne s'agisse d'une institution (de droit privé) sans but lucratif au service des ménages privés (ISBLSM). Le schéma décisionnel suivant aide pour classer les entités selon les critères ci-dessus.

Figure 1 Diagramme décisionnel permettant de classer les entités



* ISBLSM : Institutions privées à but non lucratif au service des ménages privés.

En Suisse, le secteur des administrations publiques comprend donc exclusivement les sous-secteurs suivants dont les activités ne sont pas commerciales : Confédération, 'cantons et concordats', 'communes et associations intercommunales' et 'assurances sociales publiques'. Chacun de ces sous-secteurs, ainsi que les autres secteurs économiques, sont brièvement décrits ci-après³.

Confédération : Outre les diverses entités composant l'Administration fédérale centrale et décentralisée (entre autres les services du Parlement et les tribunaux fédéraux), le sous-secteur 'Confédération' englobe les entités suivantes qui sont essentiellement financées par la fiscalité : le domaine des EPF, le Fonds d'infrastructure ferroviaire (FIF)⁴, le Fonds d'infrastructure (FI), la Régie fédérale des alcools (RFA), l'Institut fédéral des hautes études en formation professionnelle (IFFP), l'Institut fédérale de métrologie (METAS), le Musée national suisse, Pro Helvetia, le Fonds national suisse (FNS), Suisse Tourisme, la Fondation des immeubles pour les Organisations Internationales

³ Des exemples pour classer les entités de manière adéquate sont disponibles dans un tableau sous format Excel sur le site internet du SRS-CSPCP (www.srs-cspp.ch). On y trouve également les rubriques comptables à utiliser (groupes par nature).

⁴ Précédemment Fonds pour les grands projets ferroviaires (FTP) et Fonds d'infrastructure. Dès 2016, le fonds permettant la rétribution de l'énergie au prix coûtant (RPC) est également inclus dans les comptes de la Confédération (maison mère).

(FIPOI). Par contre l’Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA), Swissmedic ou La Poste et Postfinance ainsi que les Chemins de fer fédéraux (CFF) sont des entités considérées comme ‘entreprises publiques’.

Cantons et concordats : Outre les administrations cantonales et les organisations cantonales principalement financées par la fiscalité, la catégorie ‘cantons et concordats’ englobe les concordats intercantonaux, les universités, les écoles hautes écoles spécialisées et autres institutions cantonales de formation. Les hôpitaux publics et autres institutions du domaine de la santé sont exclus de cette catégorie. En effet, à l’échelon national, ils sont financés principalement, c’est-à-dire à plus de 50%, par les contributions et les remboursements des patients et de leurs assureurs. Ils font donc partie de la catégorie ‘entreprises publiques’ et non pas de la catégorie ‘cantons et concordats’.

Communes et associations intercommunales : Cette catégorie réunit toutes les administrations communales et des institutions communales financées par la fiscalité. Elle englobe également Les établissements scolaires et les associations intercommunales du domaine de la formation. Du point de vue de la statistique financière, sont exclues de cette catégorie les associations intercommunales des domaines de l’épuration, de l’environnement (p.ex. incinération et élimination des déchets, STEP) ainsi que les associations intercommunales du domaine de la santé (hôpitaux, maisons de retraite et établissements médico-sociaux). En effet, ces entités sont financées principalement par des taxes, des émoluments ou des ventes. Par conséquent, la statistique financière considère qu’elles font partie de la catégorie ‘entreprises publiques’. La même logique s’applique aux services industriels, en particulier dans le secteur de la production d’énergie.

Lorsqu’une commune est ce que l’on appelle la commune-siège d’une association intercommunale et que cette association est financée principalement par des redevances, cette association est décomptée afin de ne pas influencer le compte de résultats et du compte des investissements utilisés pour la statistique financière. En effet, l’association ne fait pas partie du sous-secteur des communes (p.ex. STEP, incinération et élimination des ordures), Pour garantir une meilleure transparence des comptes des communes et spécialement des villes et pour garantir une meilleure comparabilité, les associations intercommunales intégrées dans les comptes communaux, par exemple en raison d’un contrat, devraient être comptabilisées en tant que financement spécial ou à l’intérieur d’une fonction spécifique. Dans l’annexe aux comptes, il faut présenter la liste de toutes les participations de la collectivité publique dans des associations intercommunales. Dans la mesure du possible, il faut également mentionner le pourcentage de chaque participation.

Assurances sociales publiques : En vertu de la classification actuellement en vigueur, cette catégorie englobe l’assurance vieillesse et survivants (AVS), l’assurances-invalidité (AI), le régime des allocations pour perte de gain comprenant l’assurance maternité (APG/AM), les allocations familiales dans l’agriculture et l’assurance chômage (AC), de même que le fonds cantonal de compensation de l’assurance maternité de Genève. La SUVA (caisse nationale suisse d’assurance en cas d’accidents), les caisses de pension publiques (entre autres PUBLICA ou les institutions de prévoyance

cantonales) ou les caisses de compensations cantonales sont des entreprises publiques. Elles ne font donc pas partie de la catégorie 'assurances sociales publiques'. Notons qu'en Suisse les assurances maladie font partie du secteur 'entreprises privées' (assurances).

Entreprises publiques : Les entités indépendantes contrôlées par les pouvoirs publics (Confédération, cantons, communes) font partie de la catégorie 'entreprises publiques'. Les entreprises publiques sont des entreprises et des établissements détenus à plus de 50% par les pouvoirs publics⁵, indépendamment du fait qu'elles accomplissent ou non des tâches publiques. Le contrôle par les pouvoirs publics existe dès lors que plusieurs collectivités publiques –Confédération, cantons, communes- détiennent ensemble plus de 50% de l'entreprise, étant entendu qu'individuellement l'une ou l'autre collectivité publique peut détenir moins de 50%.

Outre le contrôle, un deuxième critère doit être rempli cumulativement pour que l'entité soit englobée dans la catégorie 'entreprise publique' : l'entité doit couvrir plus de 50% de ses coûts de production par des contributions, par des dédommagements ou par d'autres produits des ventes. Si tel n'est pas le cas, l'entité doit être englobée dans le secteur des administrations publiques et cela, même si la collectivité publique qui la détient ne la consolide pas dans ses comptes (comptes de la maison mère).

Dans la statistique financière, à l'échelon cantonal et communal, les hôpitaux tels que mentionnés ci-dessus, les STEP et les centrales électriques se trouvent en particulier dans cette situation. Les banques cantonales et les caisses de pensions de droit public sont également considérées comme entreprises publiques.

Entreprises privées : Au contraire des entreprises publiques, les 'entreprises privées' appartiennent ou sont contrôlées par des privés, indépendamment du fait que l'entité se finance ou non par ses propres moyens. Les entreprises artisanales (familiales), y compris les entreprises agricoles, sont également englobées dans la catégorie des entreprises privées. Il en va de même des indépendants et des raisons individuelles. Il est particulièrement important de respecter cette catégorisation lorsque des dédommagements ou des contributions sont versées. Les associations au service du secteur des entreprises font également partie de la catégorie des entreprises privées. Mentionnons à titre d'exemples l'Union des arts et des métiers, economiesuisse et toute autre association ou groupe d'intérêts patronaux.

Ménages privés : Les ménages individuels ou à plusieurs personnes, ainsi que les familles, appartiennent à la catégorie 'ménages privés'. Dans la mesure où ils sont des consommateurs, tous les individus appartiennent à ce secteur. Les transferts directs (financiers) ou indirects (prestations non financières ou prestations en nature) aux 'ménages privés' sont considérés comme des prestations sociales, à l'instar des bourses, de l'aide sociale et des contributions de soutien dans le domaine de l'asile.

⁵ Si une administration publique, parce qu'elle est actionnaire majoritaire, définit la politique commerciale d'une entité ayant des activités commerciales, cette entité est quoi qu'il en soit considérée comme entreprise privée.

Institutions privées à but non lucratif au service des ménages privés (ISBLSM) : Ce secteur regroupe toutes les entités, à but non lucratif, possédant une personnalité juridique propre et dont le but est de mettre des marchandises et des services à disposition des ménages privés. Selon le diagramme ci-dessus, elles sont considérées comme des producteurs non marchands, mais à l'extérieur du secteur des administrations publiques. Leurs ressources proviennent principalement de contributions volontaires des ménages privés ou de contributions de l'Etat. Les ISBLSM sont en règle générale exonérées des impôts sur le bénéfice et la fortune. Il s'agit notamment des syndicats, des associations de consommateurs, des partis politiques, des églises, des organisations d'utilité publique et de fondations des domaines de la santé et du social. En font également partie les bourgeoisies. Par contre, les associations patronales sont considérées comme entreprises privées.

Etranger : Dans la catégorie 'étranger' on regroupe toutes les entités non résidentes qui effectuent des transactions avec les entités résidentes mentionnées ci-dessus. Les entités étrangères (ambassades) et des organisations internationales appartiennent également à cette catégorie, même si elles ont leur siège en Suisse.

Plan comptable par nature

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
BILAN			
1		Actif	
10		Patrimoine financier	
100		Disponibilités et placements à court terme	– Fonds et avoirs à vue disponibles à tout moment.
	1000	Caisse	—
	1001	Poste	– Les comptes postaux avec solde créanciers sont tenus sous le compte 2010 Engagements envers des instituts financiers.
	1002	Banque	—Les comptes bancaires avec solde créanciers sont tenus sous le compte 2010 Engagements envers des instituts financiers.
	1003	Placements à court terme sur le marché monétaire	—Dépôts à terme à 90 jours.
	1004	Cartes de débit et de crédit	– Poste débiteur des ventes par carte de débit et de crédit. Créditer les encaissements en tant que postes créanciers ; comptabiliser la différence (commissions) à titre de charge.
	1009	Autres disponibilités	– Autres objets semblables à la monnaie comme les monnaies commémoratives, les médailles, etc., qui sont cependant autorisés comme moyens de paiement.
101		Créances	– Crédits à recouvrer et prétentions envers des tiers, qui sont facturés ou dus. Les créances pas encore facturées sont portées au bilan comme actifs de régularisation. – Présenter la réévaluation de créances (ducroire) à chaque fois par un compte détaillé sous le compte de groupe par nature correspondant, ne pas tenir de compte commun.
	1010	Créances résultant de livraisons et de prestations envers des tiers	– Livraisons et prestations envers des tiers. Les prétentions qui ne sont pas encore facturées à la fin de l'exercice sont également portées au bilan en tant que créances (comptes de régularisation). – Séparer les réévaluations (ducroire) par un compte détaillé.
	1011	Comptes courants avec tiers	– Créances occasionnées par compensation réciproque avec des tiers (sans comptes postaux ou bancaires). – Tenir les partenaires internes et à consolider dans le compte 1015 Comptes courants internes pour raison de consolidation.
	1012	Créances fiscales	—Prétentions (facturées ou à disposition) envers des contribuables de personnes physiques ou juridiques. Tenir les actifs de régularisation sous le compte 1042 Impôts.
	1013	Acomptes à des tiers	– Acomptes à des tiers (paiements anticipés, avances sur salaire entre autres), avant qu'une contre-prestation économique ne soit fournie. Une fois la prestation effectuée, l'acompte est reporté sur le compte approprié.
	1014	Créances sur transferts	– Quote-part des recettes, indemnités et contributions réclamées ou attribuées. Tenir les prétentions éventuelles comme actifs de régularisation sous le compte 1043.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
	1015 Comptes courants internes	– Comptes de gestion et de transferts, comptes courants avec services propres. Utilisés uniquement pour les virements par compte courant entre les services de la propre collectivité publique ou avec des unités entièrement consolidées. Les comptes doivent être soldés si possible avant la clôture des comptes.
	1016 Avances pour frais administratifs provisoires	– Les avances au personnel pour la contestation provisoire de frais administratifs (par ex. excursions, camps, voyages d'affaires prolongés, etc.). Les avances sur salaire sont saisies sous le compte matériel 1013 Acomptes à des tiers.
	1019 Autres créances	– Paiements par dépôt, dépôts qui ne sont pas jugés comme avances. Impôt préalable de la TVA, avoirs auprès des assurances sociales. – Séparer la réévaluation (ducroire) par un compte détaillé (produit brut).
102	Placements financiers à court terme	– Durée 90 jours à 1 an ; – Séparer les réévaluations (ducroire) par un compte détaillé (principe du produit brut).
	1020 Prêts à court terme	— Prêts à des tiers ou au personnel pour une période de 90 jours à 1 an.
	1022 Placements à intérêts	– Placements à intérêts pour une période de 90 jours à moins d'un an. Durée résiduelle de placements financiers à long terme de moins d'un an.
	1023 Dépôts à terme	– Durée de moins d'un an ; les durées résiduelles de moins de 90 jours ne sont pas reportées sur le compte 1003.
	1026 Instruments financiers dérivés à court terme	– Valeurs de remplacement positives provenant des évaluations de marché d'autres instruments financiers dérivés (compte de contrepartie des modifications de la valeur marchande : 2961). Le solde de tous les instruments dérivés doit être comptabilisé (voir compte 2016).
	1029 Autres placements financiers à court terme	– Tous les placements financiers à court terme qui ne sont pas comptabilisés dans les comptes 1020 à 1026. – Droits de souscription.
104	Actifs de régularisation	– Créances ou prétentions résultant de livraisons et de prestations de l'exercice budgétaire, qui n'ont pas été facturées ou sollicitées, mais qui doivent être affectées à la période comptable. – Dépenses effectuées avant la date de clôture des comptes ou des charges, qui doivent être grevées à la période comptable suivante. – Pour déterminer les valeurs, des estimations partielles (délimitations des impôts, régularisations de transferts, etc.) sont nécessaires. (voir Recommandation 05).
	1040 Charges de personnel	– Régularisations du groupe par nature 30.
	1041 Charges de biens, services et autres charges d'exploitation	– Régularisations du groupe par nature 31.
	1042 Impôts	– impôts à recouvrer, non facturés (délimitations des impôts du groupe par nature 40, selon la Recommandation 07).
	1043 Transferts du compte de résultats	– Régularisations des charges et des revenus des groupes par nature 36, 37 et 46, 47.
	1044 Charges financières ou revenus financiers	– Intérêts actifs et passifs (intérêts courus en tout genre), régularisations des groupes par nature 34 et 44.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	1045	Autres revenus d'exploitation	– Régularisations des groupes par nature 41, 42, 43.
	1046	Actifs de régularisation, compte des investissements	– Régularisations des groupes par nature 5 et 6.
	1049	Autres actifs de régularisation, compte de résultats	– Régularisations des groupes par nature 38 Charges extraordinaires et 48 Revenus extraordinaires (il est cependant très peu probable que les charges extraordinaires ou les revenus extraordinaires doivent être régularisés).
106		Marchandises, fournitures et travaux en cours	– Marchandises et matériel nécessaires à la fourniture des prestations.
	1060	Articles de commerce	– Marchandises et objets destinés au commerce, qui seront vendus en l'état. Le matériel de bureau figure uniquement comme stocks si le service s'en sert pour son activité (centrale du matériel).
	1061	Matières premières et auxiliaires	– Matériel et marchandises qui sont traités ou consommés au cours du processus de fabrication ou de la fourniture des prestations (par ex. fournitures).
	1062	Produits semi-finis et finis	– Produits de fabrication propre qui sont finis ou partiellement finis et destinés à la vente ou à l'usage personnel.
	1063	Travaux en cours	– Travaux débutés sur une prestation ou une mission pour des tiers qui ne sont facturés qu'une fois achevés. Il peut s'agir d'ouvrages ou de prestations de service. Prendre en considération la différenciation par rapport aux actifs de régularisation.
	1068	Avances et acomptes versés	– Paiements effectués avant échange de prestations. Lorsque la prestation est effectuée, reporter sur les comptes matériels correspondants.
	1069		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
107		Placements financiers à long terme	– Placements financiers d'une durée supérieure à un an ; reporter les durées résiduelles inférieures à un an sur le groupe par nature 102 Placements financiers à court terme. – L'évaluation a lieu à la valeur du marché, pour cette raison, aucun compte de réévaluation n'est tenu.
	1070	Actions et parts sociales	– Participations en tout genre (actions, titres de participation, parts de fonds de placement, bons de jouissance, parts sociales de sociétés coopératives, etc.).
	1071	Placements à intérêts	– Obligations, hypothèques, prêts, etc. variables et à intérêt fixe.
	1072	Créances à long terme	– Créances sur plusieurs années provenant de livraisons et de prestations.
	1076	Instruments financiers dérivés à long terme	– Instruments financiers dérivés, options, produits structurés reposant sur des actions ou d'autres titres, mais ne donnant pas droit au vote, etc. – Valeurs de remplacement positives provenant des évaluations de marché d'autres instruments financiers dérivés (compte de contrepartie des modifications de la valeur marchande : 2961). Le solde de tous les instruments dérivés doit être comptabilisé (voir compte 2066).
	1079	Autres placements financiers à long terme	– Tous les placements financiers à long terme qui ne sont pas comptabilisés dans les comptes 1070 à 1076.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
108		Immobilisations corporelles et incorporelles PF	– L'évaluation a lieu aux valeurs vénales, pour cette raison, aucun compte de réévaluation n'est tenu.
	1080	Terrains PF	– Terrains non bâtis (entre autres aussi des terrains agricoles), acquisition de réserve de terrain, terrains tenus pour la compensation en nature et terrains similaires. Terrains cédés en droit de superficie.
	1084	Bâtiments PF	– Immeubles, incluant ses terrains, tenus à des fins de placement ou dans le cadre de la politique d'implantation pour une revente. Immeubles plus nécessaires pour des tâches publiques.
	1086	Biens meubles PF	– Véhicules et appareils tenus exclusivement pour l'exploitation et l'entretien de patrimoines financiers. – Bétail d'exploitations agricoles.
	1087	Installations en construction PF	– Inscription à l'actif des investissements annuels dans le patrimoine financier avant l'utilisation de l'immobilisation.
	1088	Avances PF	– Paiements anticipés pour des investissements dans le patrimoine financier, avant qu'une contrepartie ne soit fournie.
	1089	Autres immobilisations corporelles et incorporelles PF	– Immobilisations corporelles et incorporelles du patrimoine financier, qui ne peuvent être attribuées à aucun compte matériel nommé.
109		Créances envers les financements spéciaux et les fonds sous capitaux de tiers	– Les financements spéciaux et les fonds nécessitent une base légale. Ils sont affectés selon la Recommandation 08 aux capitaux de tiers ou au capital propre.
	1090	Créances envers les financements spéciaux sous capitaux de tiers	– Découverts cumulés des financements spéciaux sous capitaux de tiers. – Emoluments ou taxes déterminés ayant un rapport causal avec l'utilisation et qui sont affectés par la loi.
	1091	Créances envers les fonds sous capitaux de tiers	– Découverts cumulés des fonds sous capitaux de tiers. – Pour les fonds, les revenus ou les fonds publics communs sans rapport causal avec l'affectation sont affectés par la loi.
	1092	Créances envers les legs et les fondations sous capitaux de tiers	– Legs et fondations sans personnalité juridique sous capitaux de tiers dont le compte du bilan 2092 présente un solde à l'actif. Dans la mesure où les legs et fondations sont affectés à un but spécifique, il n'y a pas de compensation possible avec d'autres legs et fondations présentant un solde au passif. Un solde à l'actif doit être résorbé aussi vite que possible.
	1093	Créances envers d'autres capitaux de tiers affectés	– Des créances de tiers et d'autres créances envers des capitaux de tiers classés dont le compte du bilan 2093 présente un solde à l'actif. Il n'y a pas de compensation possible avec des soldes au passif d'autres postes. Un solde à l'actif doit être résorbé aussi vite que possible.
	1099		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
14	Patrimoine administratif	<ul style="list-style-type: none"> – Les entrées dans le patrimoine administratif peuvent uniquement avoir lieu par une inscription à l'actif à partir du compte des investissements. – Les diminutions ont lieu par amortissement (planifié, non planifié et extraordinaire) et par report dans le patrimoine financier en cas d'aliénation ou de déclassement. En cas de produit net, les recettes d'investissement réduisent les valeurs du bilan.
140	Immobilisations corporelles PA	<ul style="list-style-type: none"> – Un compte « Réévaluations... » est affecté à chaque compte à 4 chiffres en tant que compte actif négatif. Les valeurs d'acquisition initiales sont conservées dans le bilan interne ; les valeurs brutes doivent être indiquées en annexe dans le tableau des immobilisations. – Si la comptabilité des immobilisations est tenue, un compte de réévaluation est tenu pour chaque immobilisation.
1400	Terrains PA	<ul style="list-style-type: none"> – Terrains non bâtis (espaces verts, parcs, biotopes et géotopes, surfaces agricoles, entre autres) ; terrains bâtis (immeubles administratifs, installations sportives entre autres) sans terrains pour les routes, de chemins, de ponts [1401], d'aménagements des cours d'eau [1402], forêts [1405] et montagnes [1409]. Terrains cédés en droit de superficie. – Inscription à l'actif d'immobilisations utilisées à partir du groupe par nature 510 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 600 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.
1401	Routes et voies de communication PA	<ul style="list-style-type: none"> – Surfaces, incluant les terrains des surfaces routières ou vertes au trafic général. – Inscription à l'actif d'immobilisations utilisées à partir du groupe par nature 501 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 601 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.
1402	Aménagements des cours d'eau PA	<ul style="list-style-type: none"> – y compris terrains, étendues d'eau véritables (lacs, rivières, etc.) ne sont pas des immobilisations corporelles. – Inscription à l'actif d'immobilisations utilisées à partir du groupe par nature 502 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 602 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.
1403	Autres travaux de génie civil PA	<ul style="list-style-type: none"> – Séparer les installations d'épuration, les canalisations, les décharges, les installations d'alimentation en eau, les paravalanches, etc. par un compte détaillé. – Les terrains parcellisés doivent être portés au bilan sous le compte 1400 (Terrains PA). – Inscription à l'actif d'immobilisations utilisées à partir du groupe par nature 503 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 603 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.
1404	Bâtiments PA	<ul style="list-style-type: none"> – Bâtiments en tout genre, incluant les équipements (chauffage, technique du bâtiment, installations, etc.) cependant sans mobilier. – Les terrains parcellisés doivent être portés au bilan sous le compte 1400 (Terrains PA)

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
		– Inscription à l'actif d'immobilisations utilisées à partir du groupe par nature 504 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 604 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.
1405	Forêts PA	– Forêts incluant les terrains. – Inscription à l'actif d'immobilisations utilisées à partir du groupe par nature 505 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 605 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.
1406	Biens meubles PA	– Véhicules, appareils, machines, installations, matériel informatique, etc. – Inscription à l'actif d'immobilisations utilisées à partir du groupe par nature 506 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 606 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.
1407	Installations en construction PA	– Inscription à l'actif des investissements annuels dans le patrimoine administratif avant utilisation des installations. Au début de l'utilisation, un report pendant l'année est effectué sur le compte du bilan correspondant.
1409	Autres immobilisations corporelles PA	– Inscription à l'actif des dépenses d'investissement saisies dans le groupe par nature 509 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 609 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.
141		– Rubrique réservée à la Confédération.
142	Immobilisations incorporelles PA	– Un compte « Réévaluations... » est affecté à chaque compte à 4 chiffres en tant que compte actif négatif. Les valeurs d'acquisition initiales sont conservées dans le bilan interne ; les valeurs brutes doivent être indiquées en annexe dans le tableau des immobilisations. – Si la comptabilité des immobilisations est tenue, un compte de réévaluation est tenu pour chaque immobilisation.
1420	Logiciels PA	– Logiciels d'application et d'exploitation sur lesquels il réside une propriété. Licences d'utilisation de logiciel de plusieurs années sur immobilisations propres. – Inscriptions à l'actif d'immobilisations utilisées à partir du groupe par nature 520 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 620 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.
1421	Licences, droits d'utilisation, droits des marques PA	– Licences et droits d'utilisation de plusieurs années acquis et droits d'utilisation accordés sur des marques et des développements propres.
1427	Immobilisations incorporelles en cours PA	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 52 et inscription au passif à partir du groupe par nature 63 à la fin de l'exercice d'immobilisations pas encore utilisées.
1429	Autres immobilisations incorporelles PA	– Inscription à l'actif d'immobilisations utilisées à partir du groupe par nature 529 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 629 ainsi qu'en cas de méthode nette selon la Recommandation 10 à partir du groupe par nature 63.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
		– Niveau communal : par ex. aménagement du territoire et des zones, Plan général d'évacuation des eaux (PGEE), etc.
143		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
144	Prêts PA	– Prêts à durée déterminée et avec obligation de remboursement. – Les prêts conditionnellement remboursables au sens strict doivent être comptabilisés au bilan comme des prêts, les prêts conditionnellement remboursables avec interdiction de changement d'affectation dans le groupe de comptes 146 « Subventions d'investissement »). Voir le Complément relatif à la comptabilisation des prêts conditionnellement remboursables (annexe). – Si le remboursement est menacé, des réévaluations doivent être effectuées.
	1440 Prêts à la Confédération	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 540 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 640.
	1441 Prêts aux cantons et aux concordats	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 541 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 641.
	1442 Prêts aux communes et aux associations intercommunales	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 542 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 642.
	1443 Prêts aux assurances sociales publiques	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 543 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 643. – Les assurances sociales publiques sont : AVS, AI, APG, AC. – Les institutions publiques d'assurance sociale, les caisses de compensation AVS et les caisses de chômage des cantons et des organisations professionnelles sont considérées comme entreprises publiques.
	1444 Prêts aux entreprises publiques	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 544 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 644. – Les entreprises publiques sont des entreprises et des institutions détenues à plus de 50% par les pouvoirs publics, indépendamment du fait que l'entreprise accomplisse ou non des tâches publiques. – Les entreprises à consolider doivent être tenues en tant que compte détaillé.
	1445 Prêts aux entreprises privées	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 545 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 645. – Entreprises privées du droit privé.
	1446 Prêts aux organisations privées à but non lucratif	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 546 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 646. – Les organisations à but non lucratif sont en règle générale exonérées d'impôts sur les bénéfices et la fortune.
	1447 Prêts consentis aux ménages privés	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 547 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 647. – Les prêts non remboursables aux ménages privés sont comptabilisés dans le compte de résultats sous le groupe par nature 3637.
	1448 Prêts à l'étranger	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 548 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 648.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	1449		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
145		Participations, capital social PA	– Participations en tout genre, qui justifient des droits de propriété (copropriété). Les participations sont comptabilisées et inscrites à l'actif indépendamment d'une limite d'investissement éventuelle dans le compte des investissements.
	1450	Participations à la Confédération	– Poste tenu par souci d'exhaustivité. Des possibilités de participations à la Confédération n'existent pas.
	1451	Participations aux cantons et aux concordats	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 551 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 651. – Participations (capital social) aux concordats et autres institutions dont la responsabilité commune appartient aux cantons et qui ne relèvent pas des entreprises de droit public. Les contributions d'investissement aux institutions exploitées en commun ne sont pas comptabilisées ici.
	1452	Participations aux communes et aux associations intercommunales	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 552 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 652. – Participation (capital social) aux associations intercommunales et autres institutions supportées en commun par des communes.
	1453	Participations aux assurances sociales publiques	– Poste tenu par souci d'exhaustivité. Des possibilités de participation aux assurances sociales publiques n'existent pas. – Les institutions publiques d'assurance sociale, les caisses de compensation AVS et les caisses de chômage des cantons et des organisations professionnelles sont considérées comme entreprises publiques.
	1454	Participations aux entreprises publiques	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 554 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 654. – Banque nationale, banques cantonales, Swisslos, institutions d'assurance sociale, entreprises détenues à plus de 50% par les pouvoirs publics (séparer les unités consolidées par un compte détaillé).
	1455	Participations aux entreprises privées	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 555 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 655. – Entreprises privées du droit privé.
	1456	Participations aux organisations privées à but non lucratif	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 556 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 656. – Les organisations privées à but non lucratif sont en général exonérées d'impôts.
	1457	Participations aux ménages privés	– Un compte est présenté pour des raisons systématiques. Des possibilités de participations aux ménages privés n'existent pas.
	1458	Participations à l'étranger	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 558 ; inscription au passif à partir du groupe par nature 658.
	1459		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
146	Subventions d'investissement	<ul style="list-style-type: none"> – Contributions d'investissement selon la Recommandation 10. – Les réévaluations doivent être tenues en tant que compte détaillé (poste négatif), pour pouvoir établir en annexe le tableau des immobilisations. – Les prêts conditionnellement remboursables avec interdiction d'affectation doivent être portés au bilan comme des contributions d'investissement. Voir le Complément relatif à la comptabilisation des prêts conditionnellement remboursables (annexe). – La différence entre valeur comptable et valeur nominale est présentée comme avoir conditionnel tant que la clause de détournement s'applique.
1460	Subventions d'investissement à la Confédération	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 560 des immobilisations utilisées ; inscription au passif à partir du groupe par nature 660.
1461	Subventions d'investissement aux cantons et aux concordats	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 561 des immobilisations utilisées ; inscription au passif à partir du groupe par nature 661.
1462	Subventions d'investissement aux communes et aux associations intercommunales	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 562 des immobilisations utilisées ; inscription au passif à partir du groupe par nature 662.
1463	Subventions d'investissement aux assurances sociales publiques	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 563 des immobilisations utilisées ; inscription au passif à partir du groupe par nature 663.
1464	Subventions d'investissement aux entreprises publiques	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 564 des immobilisations utilisées ; inscription au passif à partir du groupe par nature 664.
1465	Subventions d'investissement aux entreprises privées	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 565 des immobilisations utilisées ; inscription au passif à partir du groupe par nature 665.
1466	Subventions d'investissement aux organisations privées à but non lucratif	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 566 des immobilisations utilisées ; inscription au passif à partir du groupe par nature 666.
1467	Subventions d'investissement aux ménages privés	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 567 des immobilisations utilisées ; inscription au passif à partir du groupe par nature 667.
1468	Subventions d'investissement à l'étranger	– Inscription à l'actif à partir du groupe par nature 568 des immobilisations utilisées ; inscription au passif à partir du groupe par nature 668.
1469	Subventions d'investissement aux installations en construction	– Inscription à l'actif à partir de tous les groupes par natures 56x ; inscription au passif à partir de tous les groupes par natures 66x, lorsque l'immobilisation financée n'a pas encore été utilisée.
147		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
148	Amortissements supplémentaires cumulés	– Amortissements supplémentaires cumulés à partir du groupe par nature 383. La structure du groupe par nature du patrimoine administratif doit être représentée par des comptes détaillés. Des amortissements supplémentaires ne doivent pas être comptabilisés directement dans l'immobilisation.
1480	Amortissements supplémentaires cumulés, immobilisations corporelles	– Compte de contrepartie du groupe par nature 383.
1482	Amortissements supplémentaires cumulés, immobilisations incorporelles	– Compte de contrepartie du groupe par nature 383.
1484	Amortissements supplémentaires cumulés sur prêts	– Former un compte détaillé pour chaque groupe par nature à 4 chiffres du groupe par nature 144 prêts : – 1484.0 Amortissements supplémentaires cumulés sur des prêts à la Confédération. – 1484.1 Amortissements supplémentaires cumulés sur des prêts aux cantons. – etc.
1485	Amortissements supplémentaires cumulés sur participations	– Former un compte détaillé pour chaque groupe par nature à 4 chiffres du groupe par nature 145 participations, capital social. – Voir compte 1484.
1486	Amortissements supplémentaires cumulés, subventions d'investissement	– Créer un compte détaillé pour chaque type de contribution d'investissement pour raison de statistique financière – 1486.0 Amortissements supplémentaires cumulés, Subventions d'investissement à la Confédération. – 1486.1 Amortissements supplémentaires cumulés, Subventions d'investissement aux cantons. – etc.
1489	Amortissements supplémentaires cumulés non attribués	– Amortissements supplémentaires non attribuables au patrimoine administratif.
2	Passif	
20	Capitaux de tiers	
200	Engagements courants	– Engagements provenant de livraisons et de prestations ou autres activités d'exploitation qui sont exigibles ou peuvent devenir exigibles en l'espace d'un an.
2000	Engagements courants provenant de livraisons et de prestations de tiers	– Créances de tiers provenant de l'achat ou de l'utilisation de marchandises, de matériel ou de prestations de service.
2001	Comptes courants avec tiers	– Engagements occasionnés par compensation réciproque avec des tiers (sans comptes postaux ou bancaires). – Tenir les partenaires internes et à consolider dans le compte 2005 Comptes courants internes pour raison de consolidation
2002	Impôts	– Remboursement d'impôts, dette fiscale (par ex. TVA)
2003	Acomptes de tiers reçus	– Acomptes de tiers avant qu'une prestation ne soit fournie. Une fois la prestation fournie, effectuer un report sur le compte matériel correspondant. A ne pas confondre avec les dépôts.
2004	Engagements de transferts	– Droits de transferts exigés ou acquis. Tenir les droits de transferts éventuels sous les passifs de régularisation.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	2005	Comptes courants internes	<ul style="list-style-type: none"> – Comptes de compensation et de gestion, comptes courants avec services de la même collectivité publique ou avec des unités consolidées (séparés par un compte détaillé pour raison de consolidation). – Les comptes doivent être soldés si possible avant la clôture des comptes.
	2006	Dépôts et cautions	– Fonds acceptés pour conserver ou pour garantir des prétentions éventuelles (par ex. garantie de construction, garanties en espèces, cautions légales, concurrences, dépôts clés entre autres).
	2009	Autres engagements courants	– Donations qui ne sont pas tenues en tant que legs avec compte propre, successions en cours (les collectivités publiques sont héritières légales), les écritures d'ordre en cours (versements qui ne peuvent pas être affectés aux bénéficiaires), entre autres.
201		Engagements financiers à court terme	– Engagement provenant des opérations de financement d'une durée d'un an au maximum.
	2010	Engagements envers des intermédiaires financiers	<ul style="list-style-type: none"> – Crédits-relais, financements ou autres emprunts d'argent des banques, courtiers, banques postales, etc. – Si les groupes par natures 1001 Compte postal et 1002 Compte bancaire présentent à la fin de l'exercice des soldes créanciers, le solde doit être reporté sur le compte 2010.
	2011	Engagements envers les collectivités publiques et les associations intercommunales	– Emprunts (dettes) auprès des collectivités publiques, des entreprises publiques et des assurances sociales publiques.
	2012	Engagements envers des entités consolidées	– Emprunts (dettes) auprès des entités à consolider.
	2013	Engagements envers des entités indépendantes	– Emprunts (dettes) auprès des entités de la propre collectivité publique, qui ne sont pas consolidés.
	2014	Part à court terme d'engagements à long terme	– Un engagement à long terme doit être rectifié la dernière année de sa validité résiduelle. Tranches d'amortissement d'engagements à long terme exigibles en l'espace d'un an.
	2015	Part à court terme des dettes de leasing à long terme	– Quote-part issue des contrats de leasing financier à long terme, exigible en l'espace d'une année. Les engagements provenant des contrats de leasing opérationnels ne sont pas inscrits au bilan, ils doivent être mis au même niveau que les contrats de location.
	2016	Instruments financiers dérivés à court terme	– Valeurs de remplacement négatives provenant de l'évaluation de la valeur marchande d'instruments financiers dérivés. Le solde de l'évaluation de tous les instruments dérivés doit être comptabilisé (voir compte 1026).
	2019	Autres engagements financiers à court terme envers des tiers	– Engagements financiers à court terme non inscrits dans les comptes 2010 à 2018.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
204	Passifs de régularisation	<ul style="list-style-type: none"> – Engagements provenant du rapport des livraisons et des prestations de l'exercice budgétaire, qui n'ont pas été facturées ou sollicitées, mais qui doivent être affectées à la période comptable. – Les revenus ou les recettes facturés avant la date de clôture des comptes, qui doivent être crédités dans la période comptable suivante. – Pour déterminer les valeurs, des estimations partielles (régularisations de transferts etc.) sont nécessaires. (voir Recommandation 05).
	2040 Charges de personnel	– Régularisations du groupe par nature 30. Si aucune régularisation n'est entreprise, il est également possible de comptabiliser les soldes de vacances, d'heures supplémentaires et de l'horaire mobile, les comptes courants heures enseignants, etc., dans le compte 2050 (cf. Recommandation 5, Recommandation 9 et le compte 2050). Une régularisation est préférable lorsque le montant et l'échéance peuvent être déterminés de façon relativement précise.
	2041 Charges de biens et services et autres charges d'exploitation	– Régularisations du groupe par nature 31.
	2042 Impôts	<ul style="list-style-type: none"> – Paiements anticipés pour la période fiscale suivante – Régularisations du groupe par nature 40.
	2043 Transferts du compte de résultats	– Régularisations des charges et des revenus des groupes par natures 36, 37 et 46, 47.
	2044 Charges financières ou revenus financiers	– Régularisations des groupes par natures 34 et 44.
	2045 Autres revenus d'exploitation	– Régularisations des groupes par natures 41, 42, 43.
	2046 Passifs de régularisation, compte des investissements	– Régularisations des groupes par natures 5 et 6.
	2049 Autres passifs de régularisation, compte de résultats	– Régularisations des groupes par natures 38 Charges extraordinaires et 48 Revenus extraordinaires (il est cependant très peu probable que les charges extraordinaires ou les revenus extraordinaires doivent être régularisés).
205	Provisions à court terme	– Sortie de fonds probable ou attendue dans la période comptable suivante en raison d'un événement situé dans le passé (voir Recommandation 09).
	2050 Provisions à court terme provenant de prestations supplémentaires du personnel	<ul style="list-style-type: none"> – Soldes de vacances, d'heures supplémentaires, et de l'horaire mobile, comptes courants heures enseignants, etc. De tels engagements peuvent également être comptabilisés sous forme de régularisations (cf. Recommandation 5, Recommandation 9 et le compte 2040). Il est préférable de constituer une provision à court terme lorsque le montant de l'engagement est incertain. – Avoir d'heures qui ne sont pas utilisées au cours de l'année suivante, voir compte 2081.
	2051 Provisions à court terme pour autres droits du personnel	– Indemnités de départ, maintiens de la rémunération, plans sociaux, litiges en matière de personnel plaintes en matière salariale, etc.
	2052 Provisions à court terme pour procès	– Honoraires avocat, incluant le montant du dommage et les dépens éventuels.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
2053	Provisions à court terme pour les dommages non assurés	– Dommages matériels et responsabilité de l'Etat Le dommage doit avoir eu lieu avant la date de clôture des comptes. Aucune provision pour d'autres dommages matériels survenant éventuellement ne peut être formée, car celle-ci aurait le caractère de réserves latentes. La diminution de valeur de l'objet endommagé doit être comptabilisée en tant qu'« amortissement non planifié » sur le compte 3301.
2054	Provisions à court terme pour cautions et garanties	– En cas de cautionnements et de contrat de garantie, une obligation de paiement doit être probable. Si aucune obligation de paiement ne se dessine, les cautionnements et les garanties doivent être présentés en annexe en tant qu'engagements conditionnels.
2055	Provisions à court terme pour autre activité d'exploitation	– Provisions pour garantie probable ou prestations de réparation provenant de l'activité d'exploitation de la collectivité publique. Risques provenant des engagements d'achat si ceux-ci ne peuvent être remplis.
2056	Provisions à court terme pour engagements de prévoyance	– Risques provenant d'accords de prévoyance, qui deviennent exigibles au cours de la période comptable suivante.
2057	Provisions à court terme pour charges financières	– Risques provenant des opérations en rapport avec le patrimoine financier et administratif, qui deviennent probablement des charges financières.
2058	Provisions à court terme du compte des investissements	– Former des comptes détaillés pour chaque compte. – En cas d'immobilisations corporelles, des provisions peuvent éventuellement être comptabilisées pour, des réserves de garantie et des coûts de remise en état
2059	Autres provisions à court terme	– Paiements probables dans la période comptable suivante pour des risques qui ne sont pas contenus dans les comptes 2050 à 2058.
206	Engagements financiers à long terme	– Engagements provenant des opérations de financement d'une durée supérieure à un an.
2060	Hypothèques	– Dettes sous forme d'emprunts ou reconnaissances de dettes garanties par gage immobilier.
2062	Bons de caisse	
2063	Emprunts	– Emprunts collectifs de la commune auprès de la Centrale d'émission des Communes Suisses (CCS) ou autres ; emprunts de l'Etat, autres emprunts publics ou privés.
2064	Emprunts, reconnaissances de dettes	– Egalement les emprunts conditionnellement remboursables au sens strict. Voir le Complément relatif à la comptabilisation des prêts conditionnellement remboursables (annexe). – Une part remboursable dans les 360 jours est enregistrée dans le groupe de comptes 2014 « Part à court terme d'engagements à long terme ».
2066	Instruments financiers dérivés à long terme	– Valeurs de remplacement positives provenant des évaluations de marché d'autres instruments financiers dérivés (compte de contrepartie des modifications de la valeur marchande : 2961). Le solde de tous les instruments dérivés doit être comptabilisé (voir compte 1076).
2067	Contrats de leasing	–
2068	Subventions d'investissement inscrites au passif	– Selon la Recommandation 10, chiffre 3, le compte 2068 est uniquement tenu si des contributions d'investissement détaillées sont portées au passif (option 2). – Si l'investissement net est porté à l'actif (option 1), le compte est supprimé.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
		– Statistique financière : séparer la provenance par un compte détaillé : de la Confédération, des cantons, des communes, des unités consolidés ; de tiers.
	2069 Autres engagements financiers à long terme	– Tous les engagements financiers à long terme qui ne sont pas comptabilisés dans les comptes 2060 à 2068
207		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
208	Provisions à long terme	– Une sortie de fonds probable ou attendue en raison d'un événement situé dans le passé au cours d'une période comptable ultérieure (voir Recommandation 09).
	2080	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	2081 Provisions à long terme pour les prétentions du personnel	– Prétentions non compensées dans l'année suivante (par ex. crédit d'heures pour congés sabbatiques ou retraite anticipée).
	2082 Provisions à long terme pour procès	– Honoraire avocat, incluant le montant du dommage et les dépens éventuels qui ne deviennent probables qu'au cours d'une période comptable ultérieure.
	2083 Provisions à long terme pour les dommages non assurés	– Le dommage doit avoir eu lieu avant la date de clôture des comptes et la sortie de fonds pour l'indemnisation du dommage au profit de tiers a lieu au cours d'une période comptable ultérieure. Aucune provision pour d'autres dommages survenant éventuellement ne peut être formée, car celle-ci aurait le caractère de réserves latentes. La perte de valeur de l'objet endommagé ou détruit ne doit pas être saisie comme provision mais comme « amortissement non planifié d'immobilisations corporelles » dans le compte 3301.
	2084 Provisions à long terme pour cautions et garanties	– En cas de cautionnements et de contrat de garantie, une obligation de paiement au cours d'une période comptable ultérieure doit être probable. Si aucune obligation de paiement ne se dessine, les cautionnements et les garanties doivent être présentés en annexe en tant qu'engagements conditionnels.
	2085 Provisions à long terme provenant d'une autre activité d'exploitation	– Provisions pour une garantie probable ou prestations de réfection provenant de l'activité d'exploitation de la collectivité publique, qui conduisent à une sortie de fonds uniquement au cours d'une période comptable ultérieure. Risques provenant des engagements d'achat si ceux-ci ne peuvent être remplis, qui conduisent à une sortie de fonds uniquement au cours d'une période comptable ultérieure.
	2086 Provisions à long terme pour engagements de prévoyance	– Rentes transitoires pour préretraités jusqu'à l'âge ordinaire AVS, pour autant qu'il existe des accords correspondants. – En cas d'existence d'un plan d'assainissement, les provisions pour les cotisations d'assainissement des employeurs jusqu'à concurrence du taux de couverture légal.
	2087 Provisions à long terme pour charges financières	– Risques provenant des opérations en rapport avec le patrimoine financier et administratif, qui deviennent probablement des charges financières au cours d'une période comptable ultérieure.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
	2088 Provisions à long terme du compte des investissements	<ul style="list-style-type: none"> – Former des comptes détaillés pour chaque compte. – En cas d'immobilisations corporelles, des provisions peuvent éventuellement être comptabilisées pour des réserves de garantie et des coûts de remise en état.
	2089 Autres provisions à long terme du compte de résultats	<ul style="list-style-type: none"> – Provisions pour risques qui ne peuvent pas être saisies dans les comptes 2080 à 2088.
209	Engagements envers les financements spéciaux et fonds sous capitaux de tiers	— Les financements spéciaux et les fonds nécessitent une base légale. Ils sont classés selon la Recommandation 08 aux capitaux de tiers ou au capital propre.
	2090 Engagements envers les financements spéciaux sous capitaux de tiers	<ul style="list-style-type: none"> – Excédents de revenus cumulés des financements spéciaux sous capitaux de tiers. – Emoluments ou des taxes déterminées ayant un rapport causal avec l'utilisation et qui sont affectés par la loi.
	2091 Engagements envers les fonds sous capitaux de tiers	<ul style="list-style-type: none"> – Excédents de revenus cumulés des fonds sous capitaux de tiers. – Pour les fonds, les revenus ou les fonds publics communs sans rapport causal avec l'affectation sont affectés par la loi.
	2092 Engagements envers les legs et fondations sans personnalité juridique sous capitaux de tiers	– Legs et fondations sans personnalité juridique (legs, dons de tiers à buts déterminés) sous capitaux de tiers.
	2093 Engagements envers d'autres capitaux de tiers affectés	– Fonds de tiers et autres capitaux de tiers affectés (fonds de tiers = contribution de recherche venant de privés et des institutions de la promotion de la recherche, crédits FNS, contributions de recherche de l'UE ; autres capitaux de tiers affectés = dons et donations etc., sous conditions et dont le capital peut être entièrement utilisé (ce qui les différencie des legs).
	2099	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
29	Capital propre	– Voir Recommandation 15
290	Financements spéciaux sous capital propre	<ul style="list-style-type: none"> – Excédents de revenus cumulés de financements spéciaux, considérés comme capital propre. (par ex. entreprises électriques, usines d'incinération des ordures, stations d'épuration, antennes communales, etc.) – Voir Recommandation 08. – Il s'agit soit d'engagements (+), soit d'avances (-)
	2900 Financements spéciaux sous capital propre	– Tenir un compte détaillé pour chaque exploitation.
	2909	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
291	Fonds sous capital propre	– Excédents de revenus cumulés de fonds, considérés comme capital propre (voir Recommandation 08).
	2910 Fonds sous capital propre	– Par ex. parkings ; tenir un compte détaillé pour chaque fonds.
	2911 Legs et fondations sans personnalité juridique sous capital propre	– Legs et fondations (legs, dons de tiers à but déterminé) enregistrés sous fortune nette.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
292		Réserves des domaines gérés par enveloppes budgétaires	
	2920	Réserves des domaines gérés par enveloppes budgétaires	<ul style="list-style-type: none"> – Réserves composées des excédents comptables ou des améliorations budgétaires des différents domaines, tenir un compte détaillé pour chaque domaine – Il s'agit de domaines gérés par contrats de prestations et enveloppes budgétaires.
293		Préfinancements	– Réserves pour projets à venir. Les préfinancements sont fixés par l'autorité formellement compétente (voir Recommandation 08).
	2930	Préfinancements	– Former un compte détaillé pour chaque projet
294		Réserve de politique budgétaire	
	2940	Réserve de politique budgétaire	– Réserve pouvant être utilisée pour couvrir de futurs déficits du compte de résultats et/ou pour contribuer au financement de nouveaux investissements (réserve conjoncturelle ou la réserve de compensation).
295		Réserve liée au retraitement du patrimoine administratif (introduction MCH2)	– Solde de la modification du bilan par réévaluation (patrimoine administratif, créances, actifs et passifs de régularisation, engagements, provisions, contributions d'investissement inscrites au passif, etc. sans réévaluation du patrimoine financier) lors du passage au MCH2
	2950	Réserve liée au retraitement du patrimoine administratif	– Le solde est utilisé pour diminuer les amortissements accrus en raison du patrimoine administratif revalorisé.
296		Réserves liées au retraitement du patrimoine financier	– Solde de la modification du bilan par réévaluation des immobilisations corporelles et incorporelles et placements financiers du patrimoine financier lors du passage au MCH2 et variations de valeur par réévaluation périodique du patrimoine financier pour éviter la volatilité ou l'influence des évaluations sur les freins à l'endettement et à la dépense.
	2960	Réserve liée au retraitement du patrimoine financier	– Réévaluation du patrimoine financier lors du passage au MCH2 et réévaluations n'exerçant pas d'effet sur les résultats des immobilisations corporelles et incorporelles et placements financiers dans le patrimoine financier.
	2961	Réserve de valeur marchande sur instruments financiers	– Variation de valeur des swaps et autres instruments financiers dérivatifs pendant la période afin d'éviter une volatilité excessive du compte de résultats.
298		Autres capitaux propres	
	2980	Autres capitaux propres	– Postes à ne tenir dans aucun autre groupe par nature du capital propre.
299		Excédent ou découvert du bilan	– Solde provenant des excédents et des déficits cumulés du compte de résultats. En cas de découvert (signe négatif), le poste reste du côté du passif.
	2990	Résultat annuel	<ul style="list-style-type: none"> – Résultat de l'exercice, sans le résultat des fonds enregistrés comme capital propre ni celui des legs et fondations enregistrés comme capital propre. – Le solde est reporté au début du nouvel exercice sur le compte 2999.
	2999	Résultat cumulé des années précédentes	– Solde du résultat cumulé du compte de résultats.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
COMPTE DE RÉSULTATS		
3	Charges	
30	Charges de personnel	– Charges qui sont fournies pour le personnel propre et les membres des autorités ainsi que les prestations au personnel inactif et pour les emplois temporaires.
300	Autorités, commissions et juges	– Organisme choisi par un organe de sélection ou par des bureaux administratifs compétents.
	3000 Salaires des autorités et juges	– Salaires, allocations et jetons de présence aux membres des autorités, commissions, conseillers aux Etats, conseillers d'Etat, membres de la commission scolaire, juges, salaires aux scrutateurs et aux fonctionnaires du service des votations entre autres. – Frais de déplacement et autres frais (remboursement de frais) sur compte 3170 Frais de déplacement et frais.
	3001 Paiements aux autorités et juges	– Paiements pour des opérations qui ne sont pas jugées comme salaire déterminant. – Frais de déplacement et autres frais (remboursement de frais) sur compte 3170 Frais de déplacement et frais.
	3009	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
301	Salaires du personnel administratif et d'exploitation	– Personnel salarié, qui est assujéti au droit du personnel de la collectivité publique.
	3010 Salaires du personnel administratif et d'exploitation	– Salaires incluant des majorations pour heures supplémentaires du personnel administratif et d'exploitation. Uniquement les salaires soumis à l'AVS et les éléments ou compléments de salaire. – Comptabiliser les maintiens de rémunération, les indemnités de départ en cas de plans sociaux sur le compte matériel correspondant ; allocations voir groupe par nature 304.
302	Salaires des enseignants	– Enseignants salariés qui sont assujéttis au droit du personnel de la collectivité publique.
	3020 Salaires des enseignants	– Salaires des enseignants, vicariats, professeurs d'université, professorats de tous les degrés d'enseignement. Uniquement les salaires soumis à l'AVS et les éléments ou compléments de salaire. Allocations, voir groupe par nature 304. – Comptabiliser les maintiens de rémunération, les indemnités de départ en cas de plans sociaux sur le compte matériel correspondant.
303	Travailleurs temporaires	– Travailleurs temporaires mis à disposition par des agences d'emploi.
	3030 Travailleurs temporaires	– Indemnités aux travailleurs temporaires pour lesquels l'AVS doit être décomptée. – Cadre de contrats de travail à durée déterminée à comptabiliser sous le groupe par nature 301 ou 302. – Indemnités aux agences d'emploi et aux travailleurs indépendants pour lesquels la collectivité publique ne doit pas décompter l'AVS sont comptabilisées dans le groupe par nature 313.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
304	Allocations	– Allocations sur une base légale ou pour des opérations supplémentaires, en particulier des travaux pénibles ou similaires. Les allocations peuvent être éventuellement soumises à l'AVS/AC/AI/APG.
	3040 Allocations pour enfants et allocations de formation	— Uniquement les allocations pour enfants et les allocations de formation à la charge de la collectivité publique. Les allocations pour enfants et les allocations de formation créditées par la caisse d'allocations familiales doivent être comptabilisées dans un compte courant du bilan.
	3042 Indemnités de repas	– Allocations rémunérées par l'employeur pour les repas pris à l'extérieur.
	3043 Indemnités de logement	– Allocation rémunérée par l'employeur à des fins d'habitation.
	3049 Autres indemnités	– Autres allocations pour des opérations de service comme l'allocation des planificateurs d'emploi du temps, allocation de danger, allocation pour travail en équipes, indemnité vestimentaire, etc.
305	Cotisations patronales	– Cotisations patronales aux assurances sociales et du personnel. – Tenir les remboursements par des indemnités journalières de l'assurance-accidents par ex., ou similaires, dans un compte détaillé séparé en tant que diminution des charges. – Lors de la comptabilisation au net, la part de la cotisation patronale incluse dans l'indemnité journalière est comptabilisée comme diminution de charges.
	3050 Cotisations patronales AVS, APG, AC, frais administratifs	– Cotisations patronales aux assurances sociales publiques incluant la part de frais administratifs.
	3052 Cotisations patronales aux caisses de pension	– Cotisations patronales aux caisses de pension
	3053 Cotisations patronales aux assurances-accidents	– Cotisations patronales aux assurances-accidents obligatoires (CNA ou assureurs privés) et aux assurances-accidents non professionnelles, si l'employeur participe à la prime. Assurance de responsabilité du personnel.
	3054 Cotisations patronales aux caisses d'allocations familiales	– Cotisations patronales aux caisses d'allocations familiales.
	3055 Cotisations patronales aux assurances d'indemnités journalières pour maladie	– Cotisations patronales aux assurances d'indemnités journalières en cas de maladie.
	3056 Cotisations patronales aux primes de caisses maladie	– Cotisations de l'employeur aux primes de caisses maladie.
	3059 Autres cotisations patronales	– Cotisations patronales aux autres assurances sociales et de prévoyance.
306	Prestations de l'employeur	– Prestations au personnel inactif (pensions, rentes, allocations de renchérissement sur rentes, etc.).
	3060 Pensions	– Prestation de vieillesse supportée par la collectivité publique, y compris allocations de renchérissement.
	3061 Rentes ou parts de rente	– Prestation de vieillesse supportée par la collectivité publique, y compris allocations de renchérissement.
	3062 Allocations de renchérissement sur rentes et parts de rente	– Prestation de vieillesse supportée par la collectivité publique, y compris allocations de renchérissement.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	3063	Rentes d'accident et successions de rentes	– Rentes et successions de rentes supportées par la collectivité publique.
	3064	Rentes transitoires	– Rentes transitoires pour AVS manquante en cas de retraites anticipées jusqu'à atteinte de l'âge de la retraite.
	3069	Autres prestations de l'employeur	– Autres prestations de l'employeur au personnel inactif.
309		Autres charges de personnel	
	3090	Formation et perfectionnement du propre personnel	– Frais de formation initiale, continue et de perfectionnement pour la formation du propre personnel. Participations aux séjours d'études et de voyages d'études du propre personnel, honoraires aux conférenciers externes et directeurs de cours.
	3091	Recrutement du personnel	– Frais de recrutement du personnel, comme annonces, frais de déplacement des candidats, agences de placement, évaluations, expertises graphologiques et autres.
	3099	Autres charges de personnel	– Occasions solennelles, excursions de personnel, contributions à des commissions du personnel, cadeaux au personnel (hormis les gratifications pour ancienneté de service), examens médicaux, avantages pour chèques de voyage.
31		Charges de biens et services et autres charges d'exploitation	
310		Charges de matières et de marchandises	
	3100	Matériel de bureau	– Fournitures pour le bureau et les tâches administratives, incluant les fournitures de bureautique.
	3101	Matériel d'exploitation, fournitures	– Matériels d'exploitation, de consommation et de production ; matériels pour le gros entretien et l'entretien courant des immeubles du patrimoine administratif, dont s'occupe le personnel propre ; carburants, marchandises et objets pour la revente sauf les denrées alimentaires et les articles médicaux.
	3102	Imprimés, publications	– Frais d'impression et de copie pour les publications ou pour un usage interne, journal officiel et autres bulletins de la collectivité publique, brochures publicitaires et RP, relieurs, publications spécialisées, annonces d'offres et appels d'offres, journal du personnel, annonces hors recrutement du personnel, reproductions.
	3103	Littérature spécialisée, magazines	– Ouvrages spécialisés, magazines spécialisés (imprimés ou électroniques), journaux, Newsletter, répertoires d'adresses, recueils de lois, cartes, feuilles de norme, plans, acquisitions de livres, cahiers, magazines, etc. pour les bibliothèques.
	3104	Matériel didactique	– Fournitures pour l'enseignement et la recherche y.c. matériel didactique numérique.
	3105	Denrées alimentaires	– Denrées alimentaires et ingrédients, boissons, aliments pour la production de repas ou pour la revente.
	3106	Matériel médical	– Remèdes, médicaments, matériel de pansements, fournitures médicales.
	3109	Autres charges de matériel et de marchandises	– Fournitures qui ne peuvent pas être imputées aux comptes 3100 à 3106.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
311		Immobilisations ne pouvant être portées à l'actif	– Acquisitions de biens meubles, appareils, véhicules, matériels informatiques,
	3110	Meubles et appareils de bureau	– Acquisition de meubles de bureau, de matériels de bureau, de machines de bureau (sans ordinateurs, imprimantes, etc.), photocopieuses, appareils de reproduction.
	3111	Machines, appareils et véhicules	– Acquisition d'appareils, véhicules en tout genre, machines, ustensiles, outils.
	3112	Vêtements, linge, rideaux	– Acquisitions de vêtements de travail, uniformes, vêtements pour personnes encadrées et patients, rideaux, literie, linge de table.
	3113	Matériel informatique	– Acquisition d'appareils IT, périphériques, imprimantes, composants réseau.
	3115	Bétail	– Acquisition et élevage de gros et petit bétail.
	3116	Appareils médicaux	– Acquisition d'appareils médicaux, de trousseaux médicaux.
	3118	Immobilisations incorporelles	– Développement et acquisition de logiciel, de licences.
	3119	Autres immobilisations ne pouvant être portées à l'actif	– Acquisition de biens meubles qui ne peuvent être imputés à d'autres groupes thématiques.
312		Alimentation et élimination des biens-fonds PA	– Pour les biens-fonds du patrimoine administratif (propres ou loués). Pour les biens-fonds du patrimoine financier, voir groupe thématique 3439.
	3120	Alimentation et élimination des biens-fonds PA	– Matériel de chauffage, énergie, eau, eaux usées, taxes d'élimination des ordures, eau météorique, électricité, gaz.
313		Prestations de service et honoraires	
	3130	Prestations de services de tiers	– Prestations de service globales, qui ne sont pas fournies par le personnel propre. – Cotisations de membre et à des associations (les cotisations des membres passifs ou les sommes versées par des donateurs doivent être comptabilisées sous 363).
	3131	Planifications et projections de tiers	– Planification et projections pour des projets de construction en vue de la préparation de l'octroi des crédits. Après l'octroi de crédit, la planification est comptabilisée sur le compte du crédit de l'objet.
	3132	Honoraires Conseillers externes, experts, spécialistes, etc.	– Conseillers externes et spécialistes, experts, spécialistes d'entreprises tiers ou travailleurs indépendants. (travailleurs non temporaires).
	3133	Charges d'utilisation informatiques	– Utilisation de centres de calcul externe (outsourcing), hébergement de serveur, utilisation de serveur Web dans un centre de calcul externe entre autres.
	3134	Primes d'assurances choses	– Primes d'assurance de bâtiments pour biens-fonds du patrimoine administratif, primes d'assurance casco pour les courses officielles avec véhicule privé, assurance sur bétail, assurance grêle, assurance contre le vol et l'effraction, assurance de responsabilité du propriétaire d'immeuble, assurance de responsabilité pour les véhicules de service, assurances choses de type général.
	3135	Charges de prestations de service pour personnes en garde	– Rémunérations pour patients dans des cliniques ou pour détenus et pensionnaires d'établissements, pécule ; primes de caisses maladie, frais médicaux et de dentiste pour détenus, demandeurs d'asile etc.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
	3136 Honoraires de l'activité de médecine privée	– Part du médecin et du personnel sur les honoraires provenant de soins privés.
	3137 Impôts et taxes	– Droits de circulation pour véhicules de service, taxe sur l'alcool, droits de timbres, versements TVA en cas de méthode de taux forfaitaire.
	3138 Cours, examens et conseils	– Cours effectués par la collectivité publique pour des personnes extérieures (offres de perfectionnement, examens techniques, examens de capacité, formation des sapeurs-pompiers, cours de garde-chasse, etc.).
	3139 Examens de fin d'apprentissage	– Examens de fin d'apprentissage pour apprentis industriels et commerciaux organisés par la propre collectivité, mais pour des personnes extérieures ; saisir les autres prestations de service sous le compte 3130.
314	Gros entretien et entretien courant	– Des biens-fonds du patrimoine administratif.
	3140 Entretien des terrains	– Travaux d'entretien des parcs, places, biotopes, installations sportives, terrains bâtis, toutes les immobilisations qui sont portées au bilan dans le compte 1400.
	3141 Entretien des routes	– Travaux d'entretien de routes ouvertes au trafic général ; toutes les immobilisations qui sont portées au bilan dans le compte 1401.
	3142 Entretien des aménagements de cours d'eau	– Entretien des eaux, entretien des rives et des talus, travaux d'entretien des aménagements des cours d'eau, nettoyage des lacs et des eaux ; toutes les immobilisations qui sont portées au bilan dans le compte 1402
	3143 Entretien d'autres travaux de génie civil	– Travaux d'entretien des autres travaux de génie civil, canalisation, installations et conduites d'eau ; travaux d'entretien de toutes les immobilisations qui sont portées au bilan dans le compte 1403.
	3144 Entretien des bâtiments, immeubles	– Travaux d'entretien de bâtiments et d'installations qui sont portées au bilan dans le compte 1404.
	3145 Entretien des forêts	– Entretien des forêts qui sont portées au bilan dans le compte 1405.
	3149 Entretien d'autres immobilisations corporelles	– Entretien des immobilisations corporelles qui sont portées au bilan dans le compte 1409.
315	Entretien des biens meubles et immobilisations incorporelles	– Uniquement immobilisations corporelles du PA.
	3150 Entretien de meubles et appareils de bureau	– Entretien de meubles de bureau, d'appareils de bureau, de machines de bureau (sans ordinateurs, imprimantes, etc.), photocopieuses, appareils de reproduction.
	3151 Entretien de machines, appareils, véhicules	– Entretien d'appareils, véhicules en tout genre, machines, ustensiles, outils.
	3153 Entretien informatique (matériel)	– Entretien d'appareils, périphériques, imprimantes, composants réseau, pièces de rechange.
	3156 Entretien des appareils médicaux	– Entretien d'appareils médicaux, de troussees médicales.
	3158 Entretien des immobilisations incorporelles	– Maintenance de logiciels (contrats de maintenance, patches, service packs, mises à jour, etc.) Les changements de version sont considérés comme des acquisitions.
	3159 Entretien d'autres biens meubles	– Entretien de biens meubles qui ne sont pas affectés à d'autres groupes par nature.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
316	Loyers, leasing, baux à ferme, frais d'utilisation	– Uniquement biens et immobilisations corporelles utilisées à des fins administratives.
	3160 Loyers et baux à ferme des biens-fonds	– Loyers et baux à ferme de locaux, terrains, surfaces en tout genre ; rentes du droit de superficie.
	3161 Loyers, frais d'utilisation des immobilisations	– Loyers et frais d'utilisation de véhicules, appareils, biens meubles, autres immobilisations corporelles.
	3162 Taux de leasing opérationnel	– Primes et taux de leasing pour le leasing opérationnel d'immobilisations corporelles en tout genre.
	3169 Autres loyers et frais d'utilisation	– Loyers et frais d'utilisation pour d'autres immobilisations corporelles et droits d'utilisation d'immobilisations incorporelles, qui ne peuvent être affectés à aucun autre compte.
317	Dédommagements	– Indemnités et dédommagements aux autorités, membres des commissions, juges, personnel, enseignants.
	3170 Frais de déplacement et autres frais	– Dédommagements des frais de déplacement, nuitée, subsistance, pour l'utilisation des véhicules motorisés privés, utilisation de locaux et appareils privés pour des opérations de service, avantages de l'employeur pour les abonnements ferroviaires.
	3171 Excursions, voyages scolaires et camps	– Dépenses pour excursions, camps, voyages scolaires et de fin d'études.
	3179	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
318	Réévaluations sur créances	
	3180 Réévaluations sur créances	– Réévaluations sur créances provenant de livraisons et de prestations (du croire) du groupe par nature 101.
	3181 Pertes sur créance effectives	– Amortissements de créances irrécouvrables provenant de livraisons et de prestations du groupe par nature 101.
	3188	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
319	Autres charges d'exploitation	
	3190 Prestations de dommages et intérêts	– Paiements de dommages relevant de la responsabilité civile à des tiers, paiements de dommages causés aux cultures, prestations de dommages et intérêts à des tiers, dédommagements d'accident à des tiers, paiement pour des objets endommagés appartenant à des tiers, paiement pour des objets égarés appartenant à des tiers.
	3192 Indemnisations de droits	– Indemnisations de droits d'utilisation de tiers. – Y.c. concessions
	3199 Autres charges d'exploitation	– Indemnités à des personnes acquittées, assistances judiciaires gratuites, indemnité de frais de parti, réduction de l'impôt préalable TVA (pour la méthode de taux forfaitaire, voir le compte 3137), charges d'exploitation, qui ne peuvent être affectées à aucun autre compte. – L'aide aux victimes est comptabilisée au compte 3637
32	Charges d'armement	– Rubrique utilisée uniquement par la Confédération. Les dépenses militaires des cantons et des communes sont affectées aux comptes matériels correspondants.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
33	Amortissements du patrimoine administratif	<ul style="list-style-type: none"> – Les amortissements planifiés sont effectués selon la Recommandation 12, chiffre 6, les réévaluations du patrimoine administratif selon la Recommandation 06. – Les amortissements supplémentaires sont tenus sous le groupe par nature 38.
330	Amortissements des immobilisations corporelles PA	– Amortissements et réévaluations du groupe par nature 140 Immobilisations corporelles PA.
	3300 Amortissements planifiés des immobilisations corporelles PA	– Les amortissements planifiés selon la durée d'utilisation (linéaires ou dégressifs) selon la Recommandation 12, chiffre 6, sont tenus dans des comptes détaillés pour chaque groupe par nature du bilan. La description détaillée doit être sélectionnée de manière à ce que les indications requises en annexe pour le tableau des immobilisations puissent être obtenues.
	3301 Amortissements non planifiés des immobilisations corporelles PA	– Amortissements non planifiés (<i>impairment</i>) selon la Recommandation 06. La même structure de compte que pour le compte 3300 doit être utilisée.
331		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
332	Amortissements des immobilisations incorporelles PA	– Amortissements et réévaluations du groupe par nature 142 Immobilisations incorporelles.
	3320 Amortissements planifiés des immobilisations incorporelles PA	– Les amortissements planifiés selon la durée d'utilisation (linéaires ou dégressifs) selon la Recommandation 12, chiffre 6, sont tenus dans des comptes détaillés pour chaque groupe par nature du bilan. La description détaillée doit être sélectionnée de manière à ce que les indications requises en annexe pour le tableau des immobilisations puissent être obtenues.
	3321 Amortissements non planifiés des immobilisations incorporelles PA	– Amortissements non planifiés (<i>impairment</i>) selon la Recommandation 06. La même structure de compte que pour le compte 3300 doit être utilisée.
337		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
338		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
34	Charges financières	– Les charges pour l'administration, l'acquisition et la tenue de patrimoine à des fins de placement, incluant les liquidités ainsi que les dettes et les engagements.
340	Charges d'intérêts	– Intérêts de la dette et passifs en tout genre pour l'utilisation de fonds empruntés.
	3400 Intérêts passifs des engagements courants	– Intérêts passifs du groupe par nature 200 Engagements courants.
	3401 Intérêts passifs des engagements financiers	– Intérêts passifs des groupes par nature 201 Engagements financiers à court terme et 206 Engagements financiers à long terme.
	3409 Autres intérêts passifs	– Intérêts passifs affectés différemment.
341	Pertes réalisées sur PF	
	3410 Pertes réalisées sur les placements financiers PF	– Pertes de valeur réellement survenues sur les placements financiers (groupes par nature 102 Placements financiers à court terme et 107 Placements financiers à

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
		long terme) en cas d'aliénation ou de transfert dans le patrimoine administratif. – Un compte détaillé est tenu pour chaque groupe par nature du bilan. Ainsi, les indications requises en annexe pour le tableau des immobilisations sont obtenues à partir de la comptabilité.
3411	Pertes réalisées sur immobilisations corporelles et incorporelles PF	– Pertes de valeur réellement survenues sur les placements financiers (groupe par nature 108 immobilisations corporelles et incorporelles PF) en cas d'aliénation ou de transfert dans le patrimoine administratif. – Un compte détaillé est tenu pour chaque groupe par nature du bilan. Ainsi, les indications requises en annexe pour le tableau des immobilisations sont obtenues à partir de la comptabilité.
3412		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
3419	Autres pertes réalisées à partir du patrimoine financier	– Pertes de change réalisées sur monnaies étrangères dans les opérations de paiement et les comptes en monnaie étrangère ; pas en cas d'aliénation de placements financiers en monnaie étrangère. – Pertes de changes non réalisées sur monnaies étrangères sont comptabilisées au compte 3440.
342	Frais d'approvisionnement en capitaux et frais administratifs	
3420	Acquisition et administration de capital	– Commissions et émoluments lors de l'émission de bons de caisse, emprunts, obligations, etc. ainsi qu'à l'encaissement de coupons et à l'échéance d'emprunts ; taxes de gestion des dépôts, bulletins de souscription, commissions et taxes d'opérations de négoce ; entre autres.
343	Charges pour biens-fonds, patrimoine financier	– Travaux d'entretien, frais d'exploitation pour électricité, ordures ménagères, chauffage, etc., séparer éventuellement par compte à 4 chiffres.
3430	Travaux d'entretien, biens-fonds PF	– Entretien courant des biens-fonds du patrimoine financier ne pouvant être porté à l'actif.
3431	Entretien courant, biens-fonds PF	– Charges pour l'entretien des biens-fonds et installations du patrimoine financier ne pouvant être portées à l'actif tels que le service de conciergerie, le nettoyage, l'entretien de l'environnement, des pelouses et jardins, le déneigement, l'entretien des installations de chauffage, des ascenseurs, la technique du bâtiment, les appareils d'entretien, etc.
3439	Autres charges des biens-fonds PF	– Primes d'assurance de bâtiments, primes d'assurance de responsabilité civile de bâtiments, alimentation en eau, électricité, taxes d'évacuation et d'épuration, taxes d'élimination des ordures, émoluments officiels, etc.
344	Réévaluations des immobilisations PF	
3440	Réévaluations des placements financiers PF	– Réévaluations, évaluations ultérieures des placements financiers PF par évaluation selon la Recommandation 06 et la Recommandation 12, chiffre 3. – Pertes de change non réalisées sur monnaies étrangères. – Pertes de change réalisées sur monnaies étrangères sont comptabilisées au compte 3419.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	3441	Réévaluation des immobilisations corporelles et incorporelles PF	– Réévaluation, évaluations ultérieures d'immobilisations corporelles et incorporelles PF par évaluation selon la Recommandation 06 et la Recommandation 12, chiffre 3.
	3449		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
349		Autres charges financières	
	3499	Autres charges financières	– Déduction de l'escompte lorsqu'elle est facturée en brut ; bonifications d'intérêts sur remboursements d'impôts ; différences de caisse, perte d'espèce pour cause de vol, intérêts négatifs.
35		Attributions aux financements spéciaux et fonds	
350		Attributions aux financements spéciaux et fonds sous capitaux de tiers	– Les financements spéciaux et fonds selon la Recommandation 08, chiffre 1, doivent être balancés au terme de la période comptable, en transférant les excédents de revenus dans le compte du bilan.
	3500	Attributions aux financements spéciaux sous capitaux de tiers	– Attributions dans le compte 2090 Engagements envers les financements spéciaux sous capitaux de tiers. L'attribution représente l'excédent de revenus de la période comptable.
	3501	Attributions aux fonds sous capitaux de tiers	– Attributions dans le compte 2091 Engagements envers les fonds sous capitaux de tiers. L'attribution représente l'excédent de revenus de la période comptable.
	3502	Attributions aux legs et fondations des capitaux de tiers	– Attributions dans le compte 2092 (Engagements envers les legs et fondations sous capitaux de tiers). L'attribution représente l'excédent de revenus de la période comptable.
	3503	Attributions à d'autres capitaux de tiers affectés	– Attributions dans le compte 2093 (Engagements envers d'autres capitaux de tiers affectés). L'attribution représente l'excédent de revenus de la période comptable.
	3509		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
351		Attributions aux financements spéciaux et fonds sous capital propre	– Par souci de transparence, la clôture des financements spéciaux et des fonds sous capital propre doit être effectuée dans les comptes 9010 et 9011.
	3510	Attributions aux financements spéciaux sous capital propre	– Attributions dans le compte 2900 Financement spéciaux sous capital propre.
	3511	Attributions aux fonds sous capital propre	– Attributions dans le compte 2910 Fonds sous capital propre.
	3512	Attributions aux legs et fondations sans personnalité juridique sous capital propre	– Attributions dans le compte 2911 Legs et fondations sans personnalité juridique sous capital propre.
	3519		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	3529		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
36	Charges de transferts	
360	Parts de revenus destinées à des tiers	– Parts légales d'autres collectivités publiques sur le revenu de redevances déterminées.
3600	Parts de revenus destinées à la Confédération	– Les différentes parts de revenus à remettre à la Confédération doivent être séparées par un compte détaillé : – 3600.0 Part de la Confédération aux émoluments du registre du commerce. – 3600.1 Part de la Confédération aux émoluments pour passeport. – Les revenus sont comptabilisés selon le principe du produit brut.
3601	Parts de revenus destinées aux cantons et aux concordats	– Les différentes parts de revenus des cantons (par ex. la part des cantons aux émoluments pour passeport) doivent être séparées par un compte détaillé. – Les revenus sont comptabilisés selon le principe du produit brut.
3602	Parts de revenus destinées aux communes et aux associations intercommunales	– Séparer par un compte détaillé pour la statistique financière : – 3602.0 Parts des communes aux impôts cantonaux. – 3602.1 Parts des communes aux patentes et concessions cantonales. – 3602.2 Parts des communes aux émoluments cantonaux.
3603	Parts de revenus destinées aux assurances sociales publiques	– Les différentes parts de revenus des assurances sociales doivent être séparées par un compte détaillé. – Les revenus sont comptabilisés selon le principe du produit brut.
3604	Parts de revenus destinées aux entreprises publiques	– Les différentes parts de revenus des entreprises publiques doivent être séparées par un compte détaillé. – Les revenus sont comptabilisés selon le principe du produit brut.
361	Dédommagements à des collectivités publiques	– Dédommagements à une collectivité publique, qui effectue partiellement ou dans son intégralité une tâche pour une autre, qui sert à des fins publiques, et qui selon la répartition des tâches donnée, est de la compétence de la propre collectivité. L'indemnité est en règle générale fixée en rapport avec les coûts.
3610	Dédommagements à la Confédération	– Dédommagements à la Confédération, pour des tâches dans le domaine de compétence des cantons.
3611	Dédommagements aux cantons et aux concordats	– Dédommagements aux cantons, pour des tâches dans le domaine de compétence de la Confédération ou des communes.
3612	Dédommagements aux communes et aux associations intercommunales	– Dédommagements aux communes, pour des tâches dans le domaine de compétence des cantons. – Division recommandée : – 3612.1 Dédommagements aux communes et aux associations intercommunales du même canton – 3612.2 Dédommagements aux communes et aux associations intercommunales en dehors du canton – 3612.3 Dédommagements aux communes et aux associations intercommunales de l'étranger limitrophe.
3613	Dédommagements aux assurances sociales publiques	– Dédommagements aux assurances sociales publiques, pour des tâches dans le domaine de compétence des collectivités publiques.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
	3614 Dédommagements aux entreprises publiques	– Dédommagements aux entreprises publiques, pour des tâches dans le domaine de compétence des collectivités publiques.
	3615	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	3616	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	3617	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	3618	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
362	Péréquation financière et compensation des charges	
	3620 A la Confédération	– Le poste n'est pas utilisé car aucune péréquation financière et compensation des charges n'est perçue par la Confédération. Les prestations des cantons dans le cadre de la RPT sont considérées comme compensation financière horizontale.
	3621 Aux cantons et concordats	<ul style="list-style-type: none"> – Pour les comptes de la Confédération : <ul style="list-style-type: none"> – 3621.1 RPT : péréquation des ressources (paiement de la Confédération 10/17) – 3621.2 RPT : compensation socio-démographique (paiement de la Confédération 100%) – 3621.3 RPT : compensation géo-topographique (paiement de la Confédération 100%) – 3621.4 RPT : compensation des cas de rigueur (paiement de la Confédération 2/3) – 3621.7 RPT : autres péréquation de ressources et compensation des cas de rigueur des cantons bailleurs (la Confédération en tant que chambre de compensation, le solde doit correspondre au compte 4621.7) – 3621.9 RPT : autres mesures liées à la péréquation financière. – Paiements des cantons bailleurs de fonds dans la RPT pour les comptes des cantons : <ul style="list-style-type: none"> – 3621.1 RPT : péréquation des ressources (paiements des cantons bailleurs de fonds 7/17) – 3621.4 RPT : compensation des cas de rigueur (paiement des cantons la première année 1/3) – Pour les comptes des communes : <ul style="list-style-type: none"> – 3621.5 Péréquation financière verticale des communes aux cantons – 3621.6 Compensation verticale des charges des communes aux cantons
	3622 Aux communes et aux associations intercommunales	<ul style="list-style-type: none"> – Pour les comptes des cantons : <ul style="list-style-type: none"> – 3622.1 RPT : transmission d'une part de la péréquation des ressources aux communes – 3622.2 RPT : transmission d'une part de la compensation socio-démographique aux communes – 3622.3 RPT : transmission d'une part de la compensation géo-topographique aux communes – 3622.4 RPT : transmission d'une part de la compensation des cas de rigueur aux communes

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
		<ul style="list-style-type: none"> – 3622.5 Péréquation financière financée par le canton au bénéfice des communes – 3622.6 Compensation des charges communales par le canton – 3622.7 Péréquation financière horizontale : transferts entre communes (lorsque le canton agit comme chambre de compensation, le total doit correspondre à celui du compte 4622.7) – 3622.8 Compensation horizontale des charges : transferts entre communes (lorsque le canton agit comme chambre de compensation, le total doit correspondre à celui du compte 4622.8) – Pour les comptes des communes : <ul style="list-style-type: none"> – 3622.7 Péréquation financière horizontale : transferts entre communes – 3622.8 Compensation horizontale des charges : transferts entre communes
3624	Aux entreprises publiques	– Dans les comptes du canton ou de la commune, tant qu'une compensation des charges est effectuée aux entreprises publiques.
3629		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
363	Subventions à des collectivités publiques et à des tiers	<ul style="list-style-type: none"> – Les prêts conditionnellement remboursables de type à fonds perdus doivent être comptabilisés comme des charges de transferts. Voir le Complément relatif à la comptabilisation des prêts conditionnellement remboursables (annexe). – Y.c. subventions/contributions incitatives
3630	Subventions à la Confédération	– Contributions d'exploitation courantes versées à la Confédération comme par ex. contributions aux allocations familiales agricoles ; remboursements de prestations complémentaires des années précédentes
3631	Subventions accordées aux cantons et aux concordats	– Contributions d'exploitation courantes aux cantons et aux concordats.
3632	Subventions accordées aux communes et aux associations intercommunales	<ul style="list-style-type: none"> – Contributions d'exploitation courantes aux communes et aux associations intercommunales. – Division recommandée : <ul style="list-style-type: none"> – 3632.1 Subventions d'exploitation aux communes et aux associations intercommunales du même canton – 3632.2 Subventions d'exploitation aux communes et aux associations intercommunales en dehors du canton – 3632.3 Subventions d'exploitation aux communes et aux associations intercommunales de l'étranger limitrophe
3633	Subventions accordées aux assurances sociales publiques	– Contributions d'exploitation courantes aux assurances sociales publiques comme par ex. aux AVS/ AC.
3634	Subventions accordées aux entreprises publiques	– Contributions d'exploitation courantes aux entreprises publiques.
3635	Subventions accordées aux entreprises privées	– Contributions d'exploitation courantes aux entreprises privées.
3636	Subventions accordées aux organisations privées à but non lucratif	– Contributions d'exploitation courantes aux organisations privées à but non lucratif comme par ex. les organisa-

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
		tions religieuses, les œuvres d'entraide, les établissements sociaux, les foyers de jeunesse et de rééducation ; les partis politiques.
3637	Subventions accordées aux ménages privés	<ul style="list-style-type: none"> – Contributions courantes aux ménages privés comme par ex. aide sociale, réduction de primes de caisses d'assurance maladie, aide aux victimes entre autres. – Tenir les bourses d'études dans un compte détaillé séparé en raison de la statistique financière.
3638	Subventions à redistribuer à l'étranger	– Contributions d'exploitation courantes aux bénéficiaires à l'étranger ou pour l'utilisation à l'étranger comme par ex. les contributions aux œuvres d'entraide suisses à l'étranger.
3639		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
364	Réévaluations des prêts PA	– Réévaluations selon la Recommandation 06, chiffre 1.
3640	Réévaluations des prêts PA	<ul style="list-style-type: none"> – Des comptes détaillés doivent être tenus pour les réévaluations, conformément à la structure du groupe thématique 144 : <ul style="list-style-type: none"> – 3640.0 Réévaluations Prêts à la Confédération. – 3640.1 Réévaluations Prêts aux cantons et aux concordats. – etc.
3649		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
365	Réévaluations des participations PA	– Réévaluations selon la Recommandation 06, chiffre 1.
3650	Réévaluations des participations PA	<ul style="list-style-type: none"> – Des comptes détaillés doivent être tenus pour les réévaluations, conformément à la structure du groupe thématique 145 : <ul style="list-style-type: none"> – 3650.0 Réévaluations Participations à la Confédération. – 3650.1 Réévaluations Participations aux cantons et aux concordats. – etc.
366	Amortissements des subventions d'investissement	– Amortissements selon la Recommandation 12, chiffre 6.
3660	Amortissements planifiés des subventions d'investissement	<ul style="list-style-type: none"> – Les amortissements planifiés selon la durée d'utilisation (linéaires ou dégressifs) selon la Recommandation 12, chiffre 6, sont tenus dans des comptes détaillés pour chaque groupe par nature du bilan. La description détaillée doit être tenue conformément à la structure du groupe par nature 146 : <ul style="list-style-type: none"> – 3660.0 Amortissements planifiés, subventions d'investissement à la Confédération. – 3660.1 Amortissements planifiés, subventions d'investissement aux cantons. – etc.
3661	Amortissements non planifiés des subventions d'investissement	<ul style="list-style-type: none"> – Les amortissements non planifiés selon la Recommandation 6, chiffre 1, sont tenus dans des comptes détaillés selon le groupe par nature du bilan. La description détaillée doit être tenue conformément à la structure du groupe par nature 146 : <ul style="list-style-type: none"> – 3661.0 Amortissements planifiés, subventions d'investissement à la Confédération.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
			<ul style="list-style-type: none"> – 3661.1 Amortissements planifiés, subventions d'investissement aux cantons. – etc.
369		Autres charges de transferts	
	3690	Autres charges de transferts	– Charges de transferts non affectées différemment.
	3699	Redistributions	<ul style="list-style-type: none"> – Redistribution de taxes et impôts ; p.ex. taxe sur le CO2. – Chaque taxe ou impôt redistribué doit être isolé dans un sous-compte spécifique, p.ex. 3699.1 Redistribution taxe CO2.
37		Subventions redistribuées	<ul style="list-style-type: none"> – La collectivité publique transmet les contributions à redistribuer à des tiers. La collectivité publique a obtenu ces fonds de la part d'une autre collectivité publique. Les entrées sont saisies dans le groupe par nature 47. Les groupes par natures 37 et 47 doivent correspondre au terme de la période comptable, des comptes de régularisation doivent pour cela être établis. – Les mêmes opérations que celles du MCH1 doivent être comptabilisées en tant que contributions redistribuées.
370		Subventions redistribuées	
	3700	Subventions distribuées à la Confédération	– Contributions redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises à la Confédération.
	3701	Subventions distribuées aux cantons et concordats	– Contributions redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises aux cantons ou aux concordats.
	3702	Subventions distribuées aux communes et associations intercommunales	<ul style="list-style-type: none"> – Subventions redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises aux communes ou aux associations intercommunales. – Division recommandée : <ul style="list-style-type: none"> – 3702.1 Subventions à redistribuer aux communes et aux associations intercommunales du même canton – 3702.2 Subventions à redistribuer aux communes et aux associations intercommunales en dehors du canton – 3702.3 Subventions à redistribuer aux communes et aux associations intercommunales de l'étranger limitrophe
	3703	Subventions distribuées aux assurances sociales publiques	– Contributions redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises aux assurances sociales publiques.
	3704	Subventions distribuées aux entreprises publiques	– Contributions redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises aux entreprises publiques.
	3705	Subventions distribuées aux entreprises privées	– Contributions redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises aux entreprises privées.
	3706	Subventions distribuées aux organisations privées à but non lucratif	– Contributions redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises aux organisations privées à but non lucratif.
	3707	Subventions distribuées aux ménages privés	– Contributions redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises aux ménages privés.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	3708	Subventions distribuées l'étranger	– Contributions redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises aux bénéficiaires à l'étranger.
38		Charges extraordinaires	
380		Charges extraordinaires de personnel	– Charges de personnel qui ne pouvaient en aucun cas être envisagées et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	3800	Charges extraordinaires de personnel	– Y compris charges patronales et cotisations d'assurances sociales.
	3809		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
381		Charges extraordinaires de biens, services et charges d'exploitation	– Charges de biens, services et charges d'exploitation, qui ne pouvaient en aucun cas être envisagées et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	3810	Charges extraordinaires de biens, services et charges d'exploitation	– Charges extraordinaires de biens, services et charges d'exploitation avec incidence sur les liquidités.
	3811	Charges extraordinaires de biens, services et charges d'exploitation ; réévaluations	– Charges extraordinaires de biens, services et charges d'exploitation comptables.
383		Amortissements supplémentaires	– Amortissements supplémentaires selon la Recommandation 12, chiffre 6. – Les amortissements supplémentaires ne sont pas justifiés par la gestion d'entreprise et ne représentent pas une perte effective de valeur (<i>impairment</i>). Ils ne reposent sur aucun flux de trésorerie, ce sont des opérations comptables.
	3830	Amortissements supplémentaires des immobilisations corporelles PA	– Amortissements supplémentaires sur le groupe par nature 140 Immobilisations corporelles classées dans le patrimoine administratif. Tenir un compte détaillé pour chaque groupe par nature du bilan à 4 chiffres, pour que le tableau des immobilisations puisse être établi en annexe.
	3832	Amortissements supplémentaires des immobilisations incorporelles	– Amortissements supplémentaires sur le groupe par nature 142 Immobilisations incorporelles. Tenir un compte détaillé pour chaque groupe par nature du bilan à 4 chiffres, pour que le tableau des immobilisations puisse être établi en annexe.
	3839	Amortissements supplémentaires du PA, non attribués	– Amortissements supplémentaires, qui ne sont pas attribués à un groupe par nature.
384		Charges financières extraordinaires	– Charges financières qui ne pouvaient en aucun cas être envisagées et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle ou qui ne relèvent pas du domaine opérationnel.
	3840	Charges financières monétaires extraordinaires	– Charges financières extraordinaires avec incidence sur les liquidités.
	3841	Charges financières comptables extraordinaires, réévaluations extraordinaires	– Charges financières extraordinaires sans incidence sur les liquidités.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
386	Charges extraordinaires de transferts	– Charges de transferts qui ne pouvaient en aucun cas être envisagées transferts et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle ou qui ne relèvent pas du domaine opérationnel. Les charges de transferts extraordinaires sont toujours considérées comme flux de trésorerie.
	3860 Charges extraordinaires de transferts ; Confédération	– Charges extraordinaires de transferts à la Confédération.
	3861 Charges extraordinaires de transferts ; cantons	– Charges extraordinaires de transferts aux cantons ou aux concordats.
	3862 Charges extraordinaires de transferts ; communes	– Charges extraordinaires de transferts aux communes ou associations intercommunales.
	3863 Charges extraordinaires de transferts ; assurances sociales publiques	– Charges extraordinaires de transferts aux assurances sociales publiques.
	3864 Charges extraordinaires de transferts ; entreprises publiques	– Charges extraordinaires de transferts aux entreprises publiques.
	3865 Charges extraordinaires de transferts ; entreprises privées	– Charges extraordinaires de transferts aux entreprises privées.
	3866 Charges extraordinaires de transferts ; organisations privées à but non lucratif	– Charges extraordinaires de transferts aux organisations privées à but non lucratif.
	3867 Charges extraordinaires de transferts ; ménages privés	– Charges extraordinaires de transferts aux ménages privés.
	3868 Charges extraordinaires de transferts ; étranger	– Charges extraordinaires de transferts aux bénéficiaires à l'étranger.
387	Amortissements supplémentaires des prêts, participations et subventions d'investissement	– Amortissements supplémentaires sur les groupes par nature 144 Prêts, 145 Participations, capital social, 146 subventions d'investissement.
	3874 Amortissements supplémentaires des prêts PA	– Amortissements supplémentaires sur le groupe par nature 144 Prêts. Même structure de compte détaillée comme compte 1484.
	3875 Amortissements supplémentaires de participations, capital social PA	– Amortissements supplémentaires sur le groupe par nature 145 Participations, capital social. Même structure de compte détaillée comme compte 1485.
	3876 Amortissements supplémentaires des subventions d'investissement PA	– Amortissements supplémentaires sur le groupe par nature 146 Subventions d'investissement. Même structure de compte détaillée comme compte 1486.
389	Attributions au capital propre	– Attributions comptabilisées dans le capital propre avec effet sur le résultat.
	3890	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	3892 Attributions aux réserves des domaines gérés par enveloppes budgétaires	– Attributions comptabilisées dans les réserves des domaines gérés par enveloppes budgétaires avec effet sur le résultat.
	3893 Attributions aux préfinancements du capital propre	– Couverture préalable à des projets d'investissement à venir selon la Recommandation 08, chiffre 2. – Attributions dans le compte 2930 Préfinancements.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
	3894 Attribution à la réserve de politique budgétaire	– Attribution à la réserve de politique budgétaire (comme la réserve conjoncturelle ou la réserve de compensation).
	3896 Attributions aux réserves de réévaluation	– Attributions dans le groupe par nature 296 Réserve liée au retraitement patrimoine financier, si des réévaluations dans le patrimoine financier entraînent un effet sur les résultats.
	3898 Attributions aux autres capitaux propres	– Attributions aux autres capitaux propres (selon compte de bilan 2980).
	3899 Amortissement du découvert du bilan	– La loi sur les finances de la collectivité publique concernée fixe les modalités d'un éventuel amortissement du découvert au bilan.
39	Imputations internes	— Les imputations internes peuvent être effectuées entre les services de la propre collectivité ou avec des entités à consolider. Au terme de la période comptable, les groupes par natures 39 et 49 doivent correspondre ; charges et revenus ne doivent pas être régularisés différemment.
390	Approvisionnement en matériel et en marchandises	– Paiements pour approvisionnements en marchandises, appareils, machines, biens meubles, articles de bureau en tout genre.
391	Prestations de service	– Paiements pour des prestations de service fournies en interne.
392	Baux à ferme, loyers, frais d'utilisation	– Paiements pour le loyer de biens-fonds, de locaux, de parkings et d'immobilisations corporelles, appareils, biens meubles, véhicules, etc.
393	Frais administratifs et d'exploitation	– Paiement pour des frais administratifs et d'exploitation de biens-fonds, installations et biens meubles utilisés en commun ou en sous-location. Fonds généraux pour l'indemnisation forfaitaire de prestations.
394	Intérêts et charges financières théoriques	– Indemnités pour les intérêts théoriques sur le patrimoine financier et administratif et sur les comptes d'engagement de financements spéciaux et fonds.
395	Amortissements planifiés et non planifiés	– Amortissements planifiés et non planifiés sur le patrimoine administratif, dès lors que ceux-ci ne sont pas imputés directement aux services.
398	Virements comptables	– Opérations comptables entre services sans qu'une prestation (approvisionnement en marchandises ou prestation de service, utilisation, etc.) n'existe. Par ex. transfert d'un montant d'un service dans le compte de résultats d'un financement spécial ou d'un fonds et vice versa.
399	Autres imputations internes	– Paiements non affectés différemment aux autres services ou entités consolidées.
4	Revenus	
40	Revenus fiscaux	
400	Impôts directs, personnes physiques	
	4000 Impôts sur le revenu, personnes physiques	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts cantonaux ou communaux directs sur le revenu des personnes physiques. – Impôts sur le gain de liquidation des sociétés de personnes ou raisons individuelles (loi d'harmonisation fiscale, art. 8). – Séparer par un compte détaillé l'année fiscale et la délimitation des impôts.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
			<ul style="list-style-type: none"> – Tenir en tant que compte détaillé les répartitions fiscales et l'imputation forfaitaire d'impôt (diminution des revenus). – Y.c. rappels d'impôts – Les amendes fiscales sont comptabilisées au compte 4270.
	4001	Impôts sur la fortune, personnes physiques	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts cantonaux ou communaux directs sur la fortune des personnes physiques. Tenir par analogie des comptes détaillés comme pour le compte 4000. – Y.c. rappels d'impôts – Les amendes fiscales sont comptabilisées au compte 4270.
	4002	Impôts à la source, personnes physiques	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts cantonaux ou communaux directs sur le revenu de personnes physiques (selon l'art. 32 et 35 de la loi d'harmonisation fiscale).
	4008	Impôts des personnes	<ul style="list-style-type: none"> – Impôt pour les sapeurs-pompiers et autres « impôts sur la personne ».
	4009	Autres impôts directs, personnes physiques	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts directs de personnes physiques affectés nulle part ailleurs.
401		Impôts directs, personnes morales	
	4010	Impôts sur le bénéfice, personnes morales	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts cantonaux ou communaux directs sur le bénéfice de personnes morales. – Y compris les bénéfices de liquidation selon l'art. 24 de la loi d'harmonisation fiscale. – Tenir par analogie des comptes détaillés comme pour le compte 4000. – Y.c. rappels d'impôts – Les amendes fiscales sont comptabilisées au compte 4270.
	4011	Impôts sur le capital, personnes morales	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts cantonaux ou communaux directs sur le capital de personnes morales. Tenir par analogie des comptes détaillés comme pour le compte 4000. – Y.c. rappels d'impôts – Les amendes fiscales sont comptabilisées au compte 4270.
	4012	Impôts à la source, personnes morales	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts à la source de personnes morales conformément à l'art. 35 ss. de la loi d'harmonisation fiscale. Les impôts à la source de personnes morales ne s'appliquent que pour quelques opérations peu nombreuses.
	4019	Autres impôts directs, personnes morales	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts directs de personnes morales affectés nulle part ailleurs.
402		Autres impôts directs	
	4020	Impôt anticipé (uniquement Confédération)	<ul style="list-style-type: none"> – Le compte est utilisé uniquement par la Confédération, les parts des cantons à l'impôt anticipé fédéral sont comptabilisées pour les revenus de transferts sur le compte 4600.1.x
	4021	Impôts fonciers	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts périodiques réels sur la propriété immobilière ou sur les biens-fonds.
	4022	Impôts sur les gains en capital	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts sur les gains immobiliers, impôts sur les gains en capital, impôts sur les gains de fortune, compensation des plus-values.
	4023	Droits de mutation et de timbre	<ul style="list-style-type: none"> – Impôts sur les mutations, droits d'émission et de négociation sur les titres, droits de timbre sur les quittances pour primes d'assurance, droits de timbre cantonaux.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	4024	Impôts sur les successions et donations	– Impôts cantonaux sur la délégation de droits sur les successions, les legs et les donations.
	4025	Impôts sur les maisons de jeu et machines à sous	– Impôts sur le bénéfice ou sur le revenu brut des maisons de jeu conformément à la loi fédérale sur les maisons de jeu ainsi que sur les machines à sous. – Les émoluments pour la délivrance d'autorisations pour l'installation de machines à sous sont comptabilisés dans le compte 4210 Emoluments pour actes administratifs.
403		Impôts sur la propriété et sur les charges	
	4030	Taxes routières	– Taxes sur les véhicules à moteur.
	4031	Impôts sur les bateaux	– Impôts sur les bateaux et les embarcations.
	4032	Impôts sur les divertissements	– Impôt sur les billets, impôts sur les divertissements, etc.
	4033	Impôts sur les chiens	– Taxes pour les chiens.
	4039	Autres impôts sur la propriété et les charges	– Taxes sur la propriété et les charges affectées nulle part ailleurs.
404			– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
405			– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
406			– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
407			– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
41		Patentes et concessions	
	410	Patentes	– Revenus de patentes et de monopoles.
	4100	Patentes	– Régale du sel, régale des mines, régale de la pêche, régale de la chasse entre autres.
	411	Banque nationale suisse	–
	4110	Part au bénéfice net de la BNS	– Parts de revenus et autres distributions de la Banque nationale Suisse - mais pas les dividendes de la BNS (voir compte 4464).
	412	Concessions	– Revenus de la délivrance de concessions, de brevets ou de droits de jouissances de choses publiques (utilisation commune accrue), liés à des droits souverains.
	4120	Concessions	– Taxes sur les ventes petites et moyennes, concessions d'utilisation et de droit des eaux, puisage dans les cours d'eau, patentes d'auberge et de petit commerce, patentes de commerce du bétail, utilisation de la chaleur géothermique ou des eaux souterraines par des sondes géothermiques, extraction de gravier, cafés de rue, étals (emplacement), entre autres.
	413	Parts de revenus à des loteries, Sport-Toto, paris	– Autorisations pour loteries et paris professionnels.
	4130	Parts de revenus à des loteries, Sport-Toto, paris	– Parts des recettes à des loteries (loterie intercantonale, loteries à numéros, etc.) ainsi qu'au Sport-Toto et paris professionnels.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
42		Taxes et redevances	
420		Taxes de compensation	– Revenus provenant des taxes que les contribuables fournissent comme substitut, s'ils sont exonérés d'obligations de droit public.
	4200	Taxes de compensation	– Taxe de compensation de l'obligation de service chez les sapeurs-pompiers, taxes de compensation pour les constructions d'abris ou parkings, entre autres.
421		Emoluments pour actes administratifs	– Emoluments pour actes administratifs utilisés par chacun individuellement, incluant les dépenses et les émoluments d'écriture de la collectivité publique qui leur sont reliés (émoluments administratifs).
	4210	Emoluments pour actes administratifs	– Tous les émoluments et autorisations officiels.
422		Taxes pour hôpitaux et établissements médicaux sociaux, subventions aux frais de pension	
	4220	Taxes et subventions aux frais de pension	– Taxes et émoluments (rétributions) pour les prestations des hôpitaux et cliniques, établissements médico-sociaux et maisons de retraite, foyers de rééducation, centres de redressement, établissements d'exécution des peines, centres d'hébergement et accueils d'urgence de nuit, internats, hôpital des animaux et fourrières entre autres.
	4221	Paiements pour prestations particulières	– Paiements pour prestations de laboratoire, soins intensifs et gardes spéciales, frais extraordinaires pour personnes assistées, pensionnaires d'un centre et autre personnes assistées.
	4229		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
423		Frais d'écolage et taxes de cours	
	4230	Frais d'écolage	– Finances scolaires de particuliers pour écoles obligatoires et publiques comme les écoles professionnelles, écoles de maturité, droits de cours, hautes écoles spécialisées, etc. pour participer au cours. – Les participations aux frais d'autres collectivités publiques sont saisies dans le groupe par nature 461 Indemnités des collectivités publiques.
	4231	Taxes de cours	– Cours volontaires, ouverts à un large public. L'offrant propose ces cours en dehors du cours obligatoire d'écoles publiques, il n'existe aucune obligation de proposer de tels cours.
	4239		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
424		Taxes d'utilisation et prestations de service	
	4240	Taxes d'utilisation et prestations de service	– Revenus provenant de l'utilisation d'équipements, appareils et biens meubles publics, et de prestations de service exigées, qui ne représentent pas d'actes administratifs.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
425		Recettes sur ventes	
	4250	Ventes	<ul style="list-style-type: none"> – Ventes de marchandises et biens meubles en tout genre. Vente de biens meubles, véhicules, appareils plus utilisés (occasions), revalorisation d'objets trouvés, entre autres. – Par exemple également les revenus de ventes aux enchères de plaques minéralogiques.
426		Remboursements	
	4260	Remboursements et participations de tiers	<ul style="list-style-type: none"> – Remboursements de tiers pour des dépenses de la collectivité publique. Les remboursements assujettis à la TVA doivent être comptabilisés en brut comme revenu. – Si les remboursements peuvent être attribués aux charges correspondantes, ils peuvent être saisis comme diminution de charges (nette ou séparée par un compte détaillé).
427		Amendes	
	4270	Amendes	<ul style="list-style-type: none"> – Revenus provenant des amendes en tout genre – Rappels d'impôts voir groupe par nature 40 Revenus fiscaux. – Amendes d'impôts
428			– Rubrique utilisée uniquement par la Confédération.
429		Autres taxes	
	4290	Autres taxes	– Entrée de créances amorties et rétributions affectées nulle part ailleurs.
43		Revenus divers	
430		Revenus d'exploitation divers	
	4300	Honoraires de l'activité de médecine privée	– Honoraires du médecin privé facturés aux patients. La part des honoraires transmise au médecin est saisie dans le compte 3136 (principe du produit brut).
	4301	Actifs saisis	– Actifs confisqués par voie pénale ou par la police (valeurs confisquées) et avantages patrimoniaux acquis de manière abusive ; bénéfices de liquidation, en cas de réalisation forcée et de faillite.
	4309	Autres revenus d'exploitation	– Revenus provenant des activités d'exploitation affectés nulle part ailleurs (entre autres remboursements de jetons de présence de conseils d'administration de l'exécutif ou de l'administration et autres).
431		Activations des prestations propres	
	4310	Prestations propres sur immobilisations corporelles portées à l'actif	– Prestations du personnel propre et livraisons de matériel et de marchandises provenant du patrimoine financier (par ex. stocks) à la création ou l'établissement d'immobilisations corporelles. L'écriture au débit a lieu dans le groupe par nature 50 du compte des investissements.
	4311	Prestations propres sur immobilisations incorporelles portées à l'actif	– Prestations du personnel propre et livraisons de matériel et de marchandises provenant du patrimoine financier (par ex. stocks) à la création ou l'établissement d'immobilisations incorporelles (développement de logiciels entre autres). L'écriture au débit a lieu dans le groupe par nature 52 du compte des investissements.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
	4312 Frais de projection portés à l'actif	– Frais de projection courus du compte de résultats, qui sont imputés lors de l'octroi des crédits à l'objet d'investissement. L'écriture au débit a lieu dans le groupe par nature 50 du compte des investissements.
	4319	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
432	Variations de stocks	– Régularisations pour produits semi-finis et finis réalisés soi-même et travaux en cours et prestations de service.
	4320 Variations de stocks, produits semi-finis et finis	– Marchandises fabriquées au cours de la période comptable, qui ne sont vendues qu'au cours des périodes comptables suivantes. Evaluation aux coûts de fabrication ou d'acquisition, si ceux-ci sont en dessous du produit de vente net réalisable (principe de la valeur minimale).
	4321 Variations de stocks, travaux commencés (prestations de service)	– Prestations de service fournies au cours de la période comptable, qui ne sont vendues qu'au cours des périodes comptables suivantes. La participation à l'achèvement est évaluée en % du produit de ventes.
	4329 Autres variations de stocks	– Par exemple : bétail né au cours de la période comptable. Etablissement du bilan sous le compte 1086 Biens meubles classés dans le patrimoine financier.
439	Autres revenus	
	4390 Autres revenus	– Successions, donations, legs etc.
44	Revenus financiers	
440	Revenus des intérêts	
	4400 Intérêts des liquidités	– Compte bancaire - postal, placements à court terme sur le marché monétaire.
	4401 Intérêts des créances et comptes courants	– Séparer éventuellement par un compte détaillé les comptes courants, les dépôts, les intérêts moratoires sur créances à court terme
	4402 Intérêts des placements financiers	– Intérêts des placements financiers des groupes par nature 102 et 107
	4409 Autres intérêts du patrimoine financier	– Intérêts perçus et revenus des actifs du patrimoine financier classés nulle part ailleurs.
441	Gains réalisés PF	
	4410 Gains provenant des ventes des placements financiers PF	– Gains provenant de l'aliénation de placements financiers à court ou long terme. Tenir des comptes détaillés selon les types de placements financiers.
	4411 Gain provenant des ventes des immobilisations corporelles et incorporelles PF	– Gains réalisés provenant de l'aliénation d'immobilisations corporelles et incorporelles du patrimoine financier. Tenir des comptes détaillés selon les types d'immobilisations corporelles et incorporelles.
	4419 Autres gains réalisés à partir du patrimoine financier	– Gains de change réalisés sur monnaies étrangères – Les gains de change non réalisés sur monnaies étrangères sont comptabilisés au compte 4440. – Gains réalisés provenant de l'aliénation du patrimoine financier classés nulle part ailleurs.
442	Revenus de participations PF	
	4420 Dividendes	– Dividendes et autres distributions de parts de gain d'immobilisations dans le patrimoine financier.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	4429	Autres revenus de participations	– Droits de souscription, remboursements de la valeur nominale, etc.
443		Produits des immeubles du PF	
	4430	Loyers et fermages des immeubles du PF	– Fermages, loyers et rentes du droit de superficie provenant des biens-fonds et des terrains du patrimoine financier.
	4431	Paiements pour appartements de service PF	– Paiements du personnel propre pour appartements de service.
	4432	Paiements pour utilisations des immeubles PF	– Paiements pour la location et l'utilisation à court terme de locaux dans des biens-fonds du patrimoine financier (par ex. locations de salle).
	4439	Autres produits des immeubles, PF	– Revenus de biens-fonds du patrimoine financier classés nulle part ailleurs.
444		Réévaluations des immobilisations PF	– Les évaluations ultérieures ont lieu selon le principe de l'évaluation par objet. Des modifications positives ou négatives de l'évaluation peuvent être saisies en net dans le groupe par nature 444. Si un solde négatif en résulte (diminution de la valeur totale), le solde doit être reporté sur le groupe par nature 344.
	4440	Réévaluations d'autres placements financiers PF	– Adaptations aux valeurs marchandes, évaluations ultérieures des titres du patrimoine financier selon la la Recommandation 06 et la Recommandation 12, chiffre 3. – Sans prêts et participations – Gains de change non réalisés sur monnaies étrangères – Gains de change réalisés sur monnaies étrangères sont comptabilisés au compte 4419
	4441	Réévaluations des prêts PF	– Adaptations aux valeurs marchandes, évaluations ultérieures des prêts du patrimoine financier selon la Recommandation 06 et la Recommandation 12, chiffre 3.
	4442	Réévaluations des participations PF	– Adaptations aux valeurs marchandes, évaluations ultérieures des participations du patrimoine financier selon la Recommandation 06 et la Recommandation 12, chiffre 3.
	4443	Réévaluations des immeubles PF	– Adaptations aux valeurs marchandes, évaluations ultérieures des biens-fonds et terrains du patrimoine financier selon la Recommandation 06 et la Recommandation 12, chiffre 3.
	4449	Réévaluations d'autres immobilisations corporelles et incorporelles PF	– Adaptations aux valeurs marchandes, évaluations ultérieures des autres immobilisations corporelles et incorporelles du patrimoine financier selon la Recommandation 06 et la Recommandation 12, chiffre 3.
445		Revenus financiers de prêts et de participations PA	
	4450	Revenus provenant de prêts PA	– Intérêts de prêts du patrimoine administratif.
	4451	Revenus provenant de participations PA, hormis dans des entreprises publiques	– Dividendes et autres distributions de parts de gain d'immobilisations dans le patrimoine administratif. – N'est utilisé que pour des participations des comptes 1455, 1456 et 1458.
	4459		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
446	Revenus financiers d'entreprises publiques	—Revenus financiers des participations des compte 1450 Participations à la Confédération, 1451 Participations aux cantons et aux concordats, 1452 Participations aux communes et aux associations intercommunales, 1453 Participations aux assurances sociales publiques, 1454 Participations aux entreprises publiques.
	4460 Exploitations publiques de la Confédération	– Entreprises de droit public selon le droit fédéral.
	4461 Entreprises publiques des cantons avec forme juridique de droit public, concordats	– Institutions autonomes et non autonomes, concordats selon le droit cantonal.
	4462 Associations intercommunales, entreprises communales autonomes et non autonomes	– Etablissements de droit public des communes, associations intercommunales ; entreprises communales qui ne sont pas organisées comme des sociétés morales (de droit privé).
	4463 Entreprises publiques comme société anonyme ou autre forme d'organisation de droit privé	– SA, SA en statut juridique particulier, Sàrl, coopératives, association, société simple et autres personnes morales auprès desquelles les pouvoirs publics possèdent la majorité du capital.
	4464 Banque nationale suisse	– Dividendes sur actions (parts de revenus et distributions supplémentaires, voir compte 4110).
	4468 Entreprises publiques à l'étranger	– Revenus sur entreprises publiques à l'étranger, indépendamment de leur forme juridique.
	4469 Autres entreprises publiques	– Revenus d'autres entreprises publiques.
447	Produits des immeubles PA	
	4470 Loyers et fermages des biens-fonds PA	– Fermages, loyers et rentes du droit de superficie provenant des biens-fonds du patrimoine administratif.
	4471 Paiements pour appartements de service PA	– Paiements du personnel propre pour appartements de service du patrimoine administratif.
	4472 Paiements pour utilisation des immeubles PA	– Paiement pour la location et l'utilisation à court terme de locaux dans des biens-fonds du patrimoine administratif (par ex. locations de salle, gymnases, terrains de sport et installations sportives, salles polyvalentes, entre autres).
	4479 Autres revenus des biens-fonds PA	– Revenus sur les biens-fonds du patrimoine administratif classés nulle part ailleurs.
448	Revenus des immeubles loués	– Revenus sur sous-location ou transfert de location à des tiers des biens-fonds loués
	4480 Loyers des immeubles loués	– Fermages et loyers pour la sous-location ou le transfert de location de biens-fonds loués à des fins administratives.
	4489 Autres revenus des biens-fonds loués	– Revenus pour location à court terme et utilisation de locaux dans des biens-fonds loués à des fins administratives.
449	Autres revenus financiers	
	4490 Réévaluations PA	– Réévaluations d'immobilisations corporelles et incorporelles, de prêts, de participations, de capital social et de contributions d'investissement du patrimoine administratif – exceptionnellement par une réévaluation – Tenir des comptes détaillés pour chaque groupe thématique du bilan, car les réévaluations doivent être attestées dans le tableau des immobilisations de l'annexe.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	4499	Autres revenus financiers	– Par exemple : intérêts négatifs.
45		Prélèvements sur les financements spéciaux et fonds	
450		Prélèvements sur les financements spéciaux et fonds sous capitaux de tiers	– Les fonds et financements spéciaux selon la Recommandation 08, chiffre 1, doivent être compensés au terme de la période comptable, en transférant les excédents de charges (déficits) dans le compte du bilan.
	4500	Prélèvements sur les financements spéciaux sous capitaux de tiers	– Les prélèvements sont inscrits au débit dans le compte 2090 Engagements envers les financements spéciaux sous capitaux de tiers. Le prélèvement représente l'excédent de charges de la période comptable.
	4501	Prélèvements sur les fonds sous capitaux de tiers	– Les prélèvements sont inscrits au débit dans le compte 2091 Engagements envers les fonds sous capitaux de tiers. Le prélèvement représente l'excédent de charges de la période comptable.
	4502	Prélèvements sur les legs et de fondation des capitaux de tiers	– Les prélèvements sont inscrits au débit dans le compte 2092 Engagements envers les legs et fondations sous capitaux de tiers. Le prélèvement représente l'excédent de charges de la période comptable.
	4503	Prélèvements sur d'autres capitaux de tiers affectés	– Les prélèvements sont inscrits au débit dans le compte 2093 Engagements envers d'autres capitaux de tiers affectés. Le prélèvement représente l'excédent de charges de la période comptable.
	4509		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
451		Prélèvements sur les fonds et financements spéciaux sous capital propre	– Par souci de transparence, la clôture des financements spéciaux et des fonds sous capital propre doit être effectuée dans les comptes 9010 et 9011.
	4510	Prélèvements sur les financements spéciaux sous capital propre	– Les prélèvements sont inscrits au débit dans le compte 2900 Financements spéciaux sous capital propre.
	4511	Prélèvements sur les fonds sous capital propre	– Les prélèvements sont inscrits au débit dans le compte 2910 Fonds sous capital propre.
	4512	Prélèvements sur les legs et fondations sans personnalité juridique sous capital propre	– Les prélèvements sont inscrits au débit dans le compte 2911 Legs et fondations sans personnalité juridique enregistrés comme capital propre.
	4519		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	4529		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
46		Revenus de transferts	
460		Parts à des revenus de tiers	
	4600	Part aux revenus de la Confédération	– Les comptes détaillés suivants doivent être tenus dans les comptes des cantons pour des raisons de statistique financière : <ul style="list-style-type: none"> – 4600.0 Part à l'impôt fédéral direct. – 4600.1 Part à l'impôt anticipé. – 4600.2 Part à la taxe d'exemption de l'obligation de servir.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
		<ul style="list-style-type: none"> – 4600.3 Part au revenu de la régie fédérale des alcools. – 4600.4 Part au revenu des bus et taxis de la Confédération. – 4600.5 Part au revenu de l'impôt sur les huiles minérales. – 4600.6 Part au revenu sur les droits de timbre. – 4600.7 Part au revenu de l'imposition des intérêts dans l'Union européenne. – 4600.8 Part au revenu de la RPLP. – 4600.9 Part au revenu des autres recettes fédérales.
4601	Part aux revenus des cantons et des concordats	<ul style="list-style-type: none"> – Les comptes détaillés suivants doivent être tenus dans les comptes des communes pour des raisons de statistique financière : <ul style="list-style-type: none"> – 4601.0 Part au revenu des impôts cantonaux – 4601.1 Part au revenu des patentes et concessions cantonales – 4601.2 Part aux émoluments cantonaux – 4601.9 Part aux autres revenus cantonaux – Pour les cantons, aucune part aux autres revenus cantonaux n'est connue. S'il en existe, un compte détaillé doit être tenu pour chaque catégorie de revenu ou concordat. – Il ne s'agit pas de parts dans le cadre d'une consolidation.
4602	Part aux revenus des communes et des associations intercommunales	<ul style="list-style-type: none"> – Un compte détaillé par catégorie de revenu doit être tenu dans les comptes des cantons. – Un compte détaillé par catégorie de revenu et associations intercommunales doit être tenu dans les comptes des communes. – Il ne s'agit pas de parts dans le cadre d'une consolidation.
4603	Part aux revenus des institutions publiques d'assurance sociale	
4604	Part aux revenus des entreprises publiques	
461	Dédommagements de collectivités publiques	<ul style="list-style-type: none"> – Indemnité d'une collectivité publique, pour laquelle la propre collectivité effectue une tâche partiellement ou dans son intégralité, tâche qui sert à des fins publiques, et qui selon la répartition des tâches donnée, est de la compétence de l'autre collectivité publique. L'indemnité est en règle générale fixée en rapport avec les coûts.
4610	Dédommagements de la Confédération	<ul style="list-style-type: none"> – Dédommagements de la Confédération, pour des tâches qui relèvent de son domaine de compétence.
4611	Dédommagements des cantons et des concordats	<ul style="list-style-type: none"> – Dédommagements des cantons, pour des tâches qui relèvent du domaine de compétence des cantons.
4612	Dédommagements des communes et des associations intercommunales	<ul style="list-style-type: none"> – Dédommagements des communes et des associations intercommunales, pour des tâches qui relèvent du domaine de compétence des communes ou des associations intercommunales. – Division recommandée : <ul style="list-style-type: none"> – 4612.1 Dédommagements des communes et associations intercommunales du même canton – 4612.2 Dédommagements des communes et associations intercommunales en dehors du canton – 4612.3 Dédommagements des communes et associations intercommunales de l'étranger limitrophe

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
	4613 Indemnités des assurances sociales publiques	– Indemnités d'assurances sociales publiques pour des tâches qui relèvent du domaine de compétence des assurances sociales publiques.
	4614 Indemnités des entreprises publiques	– Indemnités d'entreprises publiques pour des tâches qui relèvent du domaine de compétence des entreprises publiques.
	4615	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	4616	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	4617	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
	4618	– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
462	Péréquation financière et compensation des charges de la Confédération	
	4620	– Paiements de la Confédération dans la RPT pour les comptes du canton : <ul style="list-style-type: none"> – 4620.1 RPT : péréquation des ressources (de la Confédération 10/17 ; reste des cantons [cantons bailleurs de fonds] voir compte 4621.1). – 4620.2 RPT : compensation socio-démographique (paiement de la Confédération 100%). – 4620.3 RPT : compensation géo-topographique (paiement de la Confédération 100%). – 4620.4 RPT : compensation des cas de rigueur (paiement de la Confédération la première année 2/3 ; des cantons la première année 1/3 voir le compte 4621.4). – 4620.9 RPT : autres mesures liées à la péréquation financière.
	4621 des cantons et des concordats	– Pour les comptes de la Confédération (en tant que chambre de compensation dans la RPT) : <ul style="list-style-type: none"> – 4621.7 RPT : péréquation des ressources et des cas de rigueur des cantons bailleurs de fonds (le solde doit correspondre au compte 3621.7). – Paiements des cantons bailleurs de fonds dans la RPT pour les comptes des cantons : <ul style="list-style-type: none"> – 4621.1 RPT : péréquation des ressources (des cantons 7/17 ; pour le reste voir le compte 4620.1). – 4621.4 RPT : compensation des cas de rigueur (des cantons 1/3 ; pour le reste voir le compte 4620.4). – Paiements des cantons aux communes pour les comptes des communes : <ul style="list-style-type: none"> – 4621.1 Part de la péréquation des ressources des cantons. – 4621.2 Part de la compensation socio-démographique du canton. – 4621.3 Part de la compensation géo-topographique du canton. – 4621.4 Part de la compensation des cas de rigueur – 4621.5 Péréquation financière verticale transferts du canton aux communes

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
		—4621.6 Compensation verticale des charges transferts du canton aux communes. – 4621.9 Autres péréquation financière et compensation des charges (péréquation des charges verticale).
4622	des communes et des associations intercommunales	– Pour les comptes des cantons (transferts verticaux des communes au canton) : – 4622.5 Péréquation financière financée par les communes au bénéfice du canton. – 4622.6 Compensation des charges cantonales par les communes. – 4622.7 Péréquation financière horizontale : transferts entre communes (lorsque le canton agit comme chambre de compensation, le total doit correspondre à celui du compte 3622.7). – 4622.8 Compensation horizontale des charges : transferts entre communes (lorsque le canton agit comme chambre de compensation, le total doit correspondre à celui du compte 3622.8). – Pour les comptes des communes (transferts horizontaux entre communes) : – 4622.7 Péréquation financière horizontale (transferts entre communes). – 4622.8 Compensation horizontale des charges (transferts entre communes).
4624	des entreprises publiques	– Dans le compte des cantons ou des communes, dès lors que les entreprises publiques (par ex. banques cantonales) réalisent une compensation de charges.
4629		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
463	Subventions de collectivités publiques et de tiers	– Les emprunts conditionnellement remboursables de type à fonds perdus doivent être comptabilisés comme des revenus de transfert. Voir le Complément relatif à la comptabilisation des prêts conditionnellement remboursables (annexe).
4630	Subventions de la Confédération	– Contributions d'exploitation courantes de la Confédération.
4631	Subventions des cantons et des concordats	– Contributions d'exploitation courantes des cantons et des concordats.
4632	Subventions des communes et des associations intercommunales	– Contributions d'exploitation courantes des communes et des associations intercommunales – Division recommandée : – 4632.1 Subventions d'exploitation courantes des communes et associations intercommunales du même canton – 4632.2 Subventions d'exploitation courantes des communes et des associations intercommunales en dehors du canton – 4632.3 Subventions d'exploitation courantes des communes et des associations intercommunales de l'étranger limitrophe
4633	Subventions des assurances sociales publiques	– Contributions d'exploitation courantes des assurances sociales publiques.
4634	Subventions des entreprises publiques	– Contributions d'exploitation courantes des entreprises publiques.
4635	Subventions des entreprises privées	– Contributions d'exploitation courantes des entreprises privées.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
	4636	Subventions des organisations privées à but non lucratif	– Contributions d'exploitation courantes des organisations privées à but non lucratif.
	4637	Subventions des ménages privés	– Contributions d'exploitation courantes des ménages privés.
	4638	Subventions provenant de l'étranger	– Contributions d'exploitation courantes provenant de l'étranger.
466		Dissolutions des subventions d'investissement portées au passif	– Selon la Recommandation 10, chiffre 3, le groupe par nature 466 est uniquement tenu si des contributions d'investissement détaillées sont portées au passif (option 2). – Si l'investissement net est porté à l'actif (option 1), le groupe par nature est supprimé.
	4660	Dissolutions planifiées des subventions d'investissement portées au passif	– Amortissements planifiés des contributions d'investissement portées au passif dans le compte 2068 selon la durée d'utilisation de l'immobilisation correspondante. – Tenir un compte détaillé pour chaque origine : – 4660.0 Dissolutions planifiées des subventions d'investissement de la Confédération portées au passif. – 4660.1 Dissolutions planifiées des subventions d'investissement des cantons portées au passif. – etc.
	4661	Dissolutions non planifiées des subventions d'investissement portées au passif	– Amortissements non planifiés des contributions d'investissement portées au passif dans le compte 2068, conformément à l'immobilisation correspondante. – Tenir un compte détaillé pour chaque origine : – 4661.0 Dissolutions non planifiées des subventions d'investissement de la Confédération portées au passif. – 4661.1 Dissolutions non planifiées des subventions d'investissement des cantons portées au passif. – etc.
469		Autres revenus de transferts	
	4690	Autres revenus de transferts	– Remboursement de contributions d'investissement amorties. – Revenus de transferts affectés nulle part ailleurs.
	4699	Redistributions	– Recettes provenant de redistributions (y compris au sein d'une même collectivité publique) ; p.ex. taxe sur le CO2. – Chaque recette doit être isolée dans un sous-compte spécifique, p.ex. 4699.1 Redistribution taxe CO2.
47		Subventions à redistribuer	– La collectivité publique transmet les contributions à redistribuer à des tiers (groupe par nature 37). La collectivité publique a obtenu ces fonds de la part d'une autre collectivité publique. Les entrées sont saisies dans le groupe par nature 47. Les groupes par natures 37 et 47 doivent correspondre au terme de la période comptable, des comptes de régularisation doivent pour cela être établis. – Les mêmes opérations que celles du MCH1 doivent être comptabilisées en tant que contributions à redistribuer.
470		Subventions à redistribuer	
	4700	Subventions à redistribuer reçues de la Confédération	– Contributions à redistribuer par la Confédération, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
4701	Subventions à redistribuer reçues des cantons et les concordats	– Contributions à redistribuer par les cantons, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
4702	Subventions à redistribuer reçues des communes et associations intercommunales	– Contributions à redistribuer par les communes et (pas de propositions), qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers. – Division recommandée : – 4702.1 Subventions reçues des communes et des associations intercommunales du même canton à redistribuer. – 4702.2 Subventions reçues des communes et des associations intercommunales en dehors du canton à redistribuer en dehors du canton – 4702.3 Subventions reçues des communes et des associations intercommunales de l'étranger limitée à redistribuer.
4703	Subventions à redistribuer reçues des assurances sociales publiques	– Contributions à redistribuer par les assurances sociales publiques, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
4704	Subventions à redistribuer reçues des entreprises publiques	– Contributions à redistribuer par les entreprises publiques, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
4705	Subventions à redistribuer reçues des entreprises privées	– Contributions à redistribuer par les entreprises privées, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
4706	Subventions à redistribuer reçues des organisations à but non lucratif	– Contributions à redistribuer par les organisations privées à but non lucratif, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
4707	Subventions à redistribuer reçues des ménages privés	– Contributions à redistribuer des ménages privés, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
4708	Subventions à redistribuer reçues de l'étranger	– Contributions à redistribuer provenant de l'étranger, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
48	Revenus extraordinaires	
481	Revenus extraordinaires de patentes, concessions	– Revenus de patentes, concessions et brevets, qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
4810	Revenus extraordinaires de patentes	– Revenus de patentes, qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
4811	Revenus extraordinaires de concessions	– Revenus de concessions, qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
482	Contributions extraordinaires	– Contributions qui ne pouvaient en aucun cas être envisagées et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
483	Revenus extraordinaires divers	– Revenus divers qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
484		Revenus financiers extraordinaires	– Revenus financiers qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4840	Revenus financiers monétaires extraordinaires	– Revenus financiers extraordinaires avec incidence sur les liquidités.
	4841	Revenus financiers comptables extraordinaires, Réévaluations extraordinaires	– Revenus financiers extraordinaires sans incidence sur les liquidités.
486		Revenus extraordinaires de transferts	– Revenus de transferts qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4860	Revenus extraordinaires de transferts ; Confédération	– Revenus de transferts de la Confédération qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4861	Revenus extraordinaires de transferts ; cantons	– Revenus de transferts des cantons qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4862	Revenus extraordinaires de transferts ; communes	– Revenus de transferts des communes qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4863	Revenus extraordinaires de transferts ; assurances sociales publiques	– Revenus de transferts des assurances sociales publiques qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4864	Revenus extraordinaires de transferts ; entreprises publiques	– Revenus de transferts des entreprises publiques qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4865	Revenus extraordinaires de transferts ; entreprises privées	– Revenus de transferts des entreprises privées qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4866	Revenus extraordinaires de transferts ; organisations privées à but non lucratif	– Revenus de transferts des organisations privées à but non lucratif qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4867	Revenus extraordinaires de transferts ; ménages privés	– Revenus de transferts des ménages privés qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
	4868	Revenus extraordinaires de transferts ; étranger	– Revenus de transferts provenant de l'étranger qui ne pouvaient en aucun cas être envisagés et qui se soustraient à toute influence et tout contrôle.
487		Dissolutions supplémentaire des subventions d'investissement portées au passif	– Amortissements supplémentaires de contributions d'investissement portées au passif. En cas d'amortissement supplémentaire d'immobilisations auxquelles des contributions d'investissement portées au passif sont affectées (méthode du produit brut), ces dernières doivent faire l'objet d'un amortissement supplémentaire. Sinon, les immobilisations sont entièrement amorties avant que toutes les contributions d'investissement ne le soient.
	4870	Dissolutions supplémentaire des subventions d'investissement portées au passif	– Amortissements supplémentaires de contributions d'investissement portées au passif. Structure de détail identique au compte 4660.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
489	Prélèvements sur le capital propre	
4890		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
4892	Prélèvements sur les réserves des domaines gérés par enveloppes budgétaires	– Les charges supplémentaires des domaines gérés par enveloppes budgétaires sont saisies dans les groupes thématiques correspondants. Pour compenser ces charges, le montant correspondant est prélevé sur les réserves (principe du produit brut).
4893	Prélèvements sur les préfinancements du capital propre	– Prélèvements sur les préfinancements du capital propre selon la Recommandation 08, chiffre 2.
4894	Prélèvement sur la réserve de politique budgétaire	– Prélèvement sur la réserve de politique budgétaire (comme la réserve conjoncturelle ou la réserve de compensation).
4895	Prélèvements sur la réserve liée au retraitement du PA	– Prélèvements sur réserves liée au retraitement servant à compenser les amortissements accrus par la réévaluation du patrimoine administratif lors du passage au modèle MCH2.
4896	Prélèvements sur les réserves liées au retraitement du PF	– Prélèvements sur les réserves liées au retraitement du patrimoine financier pour compenser des fluctuations causées par l'évaluation à la valeur vénale.
4898	Prélèvements sur les autres capitaux propres	– Prélèvements sur les autres capitaux propres (selon compte de bilan 2980).
4899	Prélèvements sur le résultat cumulé de l'année précédente	– Dans certains cantons, les communes doivent compenser les budgets par un prélèvement sur le capital propre.
49	Imputations internes	—Les imputations internes peuvent être effectuées entre les services de la même collectivité publique ou avec des entités à consolider. Au terme de la période comptable, les groupes par natures 39 et 49 doivent correspondre ; charges et revenus ne doivent pas être régularisés différemment.
490	Approvisionnement en matériel et en marchandises	– Paiements pour approvisionnements en marchandises, appareils, machines, biens meubles, articles de bureau en tout genre.
491	Prestations de service	– Paiements pour des prestations de service fournies en interne.
492	Baux à ferme, loyers, frais d'utilisation	– Paiements pour le loyer de biens-fonds, de locaux, de parkings et d'immobilisations corporelles, appareils, biens meubles, véhicules, etc.
493	Frais administratifs et d'exploitation	– Paiement pour des frais administratifs et d'exploitation de biens-fonds, installations et biens meubles utilisés en commun ou en sous-location. Fonds généraux pour l'indemnisation forfaitaire de prestations.
494	Intérêts et charges financières théoriques	– Indemnités pour les intérêts théoriques sur le patrimoine financier et administratif et sur les comptes d'engagement de financements spéciaux et fonds.
495	Amortissements planifiés et non planifiés	– Amortissements planifiés et non planifiés sur le patrimoine administratif, dès lors que ceux-ci ne sont pas imputés directement aux services.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
498	Virements comptables	– Opérations comptables entre bureaux administratifs sans qu'une prestation (approvisionnement en marchandises ou prestation de service, utilisation, etc.) n'existe. Par ex. transfert d'un montant de l'office dans le compte de résultats d'un financement spécial ou d'un fonds et vice versa.
499	Autres imputations internes	– Paiements non affectés différemment aux autres services ou entités consolidées.
COMPTE DES INVESTISSEMENTS		
5	Dépenses d'investissement	<ul style="list-style-type: none"> – Recommandation 10. – Les dépenses d'investissement entraînent un flux de capital à venir ou présentent une utilité publique de plusieurs années. – Les dépenses sont portées à l'actif au terme de la période comptable, c'est-à-dire qu'elles sont saisies en tant qu'entrées dans le groupe par nature 14 Patrimoine administratif (compte de contrepartie : 690). – Il est judicieux de fixer une limite d'investissement pour certaines immobilisations corporelles. En dessous de cette limite, les immobilisations corporelles ne sont pas saisies sous le groupe thématique 311 Immobilisations ne pouvant être portées à l'actif.
50	Immobilisations corporelles	– Dépenses d'investissement pour l'acquisition ou l'établissement d'immobilisations corporelles, qui sont requises pour la réalisation des tâches publiques.
500	Terrains	<ul style="list-style-type: none"> – Surfaces bâties et non bâties. – Comptes détaillés possibles : <ul style="list-style-type: none"> – Terrains non bâtis. – Surfaces agricoles. – Espaces naturels protégés et biotopes. – Parcs. – Autres. – Les surfaces bâties sont portées au bilan comme terrains car elles ne font pas l'objet d'amortissements planifiés.
501	Routes et voies de communication	<ul style="list-style-type: none"> – Comptes détaillés possibles : <ul style="list-style-type: none"> – Zones piétonnes, pistes cyclables. – Routes. – Routes nationales (selon l'ancien droit). – Routes forestières. – Voies ferrées. – Chemins de fer de montagne, installations de transport. – Voies navigables. – Autres voies de communication. – y compris les terrains. Les terrains et les dépenses de construction ne sont pas portés à l'actif de manière séparée.
502	Aménagements des cours d'eau	– Sur les cours d'eau et les lacs, incluant les terrains. L'étendue d'eau (respectivement le lit du cours d'eau ou le fond du lac) n'est pas considérée comme terrain et n'est pas portée au bilan.
503	Autres travaux de génie civil	<ul style="list-style-type: none"> – Différencier canalisation, alimentation en eau, STEP, etc. par des groupes par natures à 4 chiffres. – Les terrains morcelés sont à comptabiliser dans le compte 500.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
504		Bâtiments	<ul style="list-style-type: none"> – Acquisition ou construction de bâtiments et d'aménagements dans des biens-fonds loués et des équipements (équipement technique du bâtiment) cependant sans mobilier. – Les terrains morcelés sont à comptabiliser dans le compte 500.
505		Forêts	<ul style="list-style-type: none"> – Forêts incluant les terrains.
506		Biens meubles	<ul style="list-style-type: none"> – Biens meubles, appareils, véhicules, machines, matériel informatique en tout genre.
509		Autres immobilisations corporelles	<ul style="list-style-type: none"> – Immobilisations corporelles classées nulle part ailleurs.
51		Dépenses d'investissement pour le compte de tiers	<ul style="list-style-type: none"> – Les dépenses d'investissement pour le compte de tiers sont remboursées par ces tiers (groupe par nature 61). Les dépenses réalisées au cours de la période comptable justifient une créance correspondante envers ces tiers. Les dépenses et les droits de remboursement sont régularisés au terme de la période comptable, de manière à ce qu'ils soient identiques et qu'ils se compensent
510		Terrains	<ul style="list-style-type: none"> – Dépenses d'investissement pour le compte de tiers en terrains.
511		Routes et voies de communication	<ul style="list-style-type: none"> – Dépenses d'investissement pour le compte de tiers en routes et voies de communication.
512		Aménagements des cours d'eau	<ul style="list-style-type: none"> – Dépenses d'investissement pour le compte de tiers en cours d'eau.
513		Autres travaux de génie civil	<ul style="list-style-type: none"> – Dépenses d'investissement pour le compte de tiers en autres travaux de génie civil.
514		Bâtiments	<ul style="list-style-type: none"> – Dépenses d'investissement pour le compte de tiers en bâtiments.
515		Forêts	<ul style="list-style-type: none"> – Dépenses d'investissement pour le compte de tiers en forêts.
516		Biens meubles	<ul style="list-style-type: none"> – Dépenses d'investissement pour le compte de tiers en biens meubles.
519		Autres immobilisations corporelles	<ul style="list-style-type: none"> – Dépenses d'investissement pour le compte de tiers en autres immobilisations corporelles.
52		Immobilisations incorporelles	
520		Logiciels	<ul style="list-style-type: none"> – Logiciel d'application et applications informatiques avec une durée d'utilisation de plusieurs années.
521		Licences, droits d'utilisations, droits des marques	<ul style="list-style-type: none"> – Licences et droits d'utilisation acquis avec une durée d'utilisation de plusieurs années et droits d'utilisation sur des marques et des développements propres.
529		Autres immobilisations incorporelles	<ul style="list-style-type: none"> – Immobilisations incorporelles affectées nulle part ailleurs. – Par ex. aménagement du territoire et des zones, Plan général d'évacuation des eaux (PGEE), etc., au niveau communal.
53			<ul style="list-style-type: none"> – Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
54		Prêts	<ul style="list-style-type: none"> – Les prêts remboursables avec une durée convenue sont considérés comme dépenses d'investissement, indépendamment d'une limite d'investissement éventuelle. – Les prêts conditionnellement remboursables au sens strict doivent être comptabilisés au bilan comme des prêts, les prêts conditionnellement remboursables avec interdiction de changement d'affectation doivent être comptabilisés au bilan comme des contributions d'investissement (compte 56). Voir le Complément relatif à la comptabilisation des prêts conditionnellement remboursables (annexe).
540		Confédération	– Prêts remboursables à la Confédération
541		Cantons et concordats	– Prêts remboursables aux cantons et aux concordats
542		Communes et associations intercommunales	– Prêts remboursables aux communes et aux associations intercommunales
543		Assurances sociales publiques	– Prêts remboursables aux assurances sociales publiques
544		Entreprises publiques	– Prêts remboursables aux entreprises publiques.
545		Entreprises privées	– Prêts remboursables aux entreprises privées.
546		Organisations privées à but non lucratif	– Prêts remboursables aux organisations à but non lucratif.
547		Ménages privés	<ul style="list-style-type: none"> – Prêts remboursables aux ménages privés. – Séparer les prêts d'études portés à l'actif par un compte détaillé
548		Etranger	– Prêts remboursables à des débiteurs à l'étranger.
549			– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
55		Participations et capital social	<ul style="list-style-type: none"> – Les participations et le capital social sont considérés comme dépense d'investissement indépendamment d'une limite d'investissement éventuelle. – Bien que les participations aux collectivités publiques et aux ménages privés ne soient pas possibles, ces groupes thématiques sont mentionnés pour des raisons systématiques.
550		Confédération	
551		Cantons et concordats	– Capital social aux concordats.
552		Communes et associations intercommunales	
553		Assurances sociales publiques	
554		Entreprises publiques	– Participations et capital social aux entreprises publiques.
555		Entreprises privées	– Participations et capital social aux entreprises privées.
556		Organisations privées à but non lucratif	– Participations et capital social aux organisations à but non lucratif. Les participations peuvent avoir lieu sous forme de parts sociales de sociétés coopératives, de déclarations d'affiliation, d'actions ou autres titres de participation.
557		Ménages privés	
558		Etranger	– Participations et capital social aux entreprises à l'étranger.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
56		Propres subventions d'investissement	<ul style="list-style-type: none"> – Dépenses d'investissement pour contributions d'investissement accordées à des tiers. Voir Recommandation 10 commentaire sur le chiffre 3, al. 8. – Les prêts conditionnellement remboursables avec interdiction d'affectation doivent être comptabilisés au bilan comme des subventions d'investissement. Voir le Complément relatif à la comptabilisation des prêts conditionnellement remboursables (annexe).
560		Confédération	– Contributions d'investissement à la Confédération.
561		Cantons et concordats	– Contributions d'investissement aux cantons et aux concordats.
562		Communes et associations intercommunales	– Contributions d'investissement aux communes et aux associations intercommunales.
563		Assurances sociales publiques	– Contributions d'investissement aux assurances sociales publiques.
564		Entreprises publiques	– Contributions d'investissement aux entreprises publiques.
565		Entreprises privées	– Contributions d'investissement aux entreprises privées.
566		Organisations privées à but non lucratif	– Contributions d'investissement aux organisations privées à but non lucratif.
567		Ménages privés	– Contributions d'investissement aux ménages privés.
568		Etranger	– Contributions d'investissement aux bénéficiaires à l'étranger.
57		Subventions d'investissement redistribuées	<ul style="list-style-type: none"> – La collectivité publique transmet les contributions d'investissement redistribuées à des tiers. La collectivité publique a obtenu ces fonds de la part d'une autre collectivité publique. Les entrées sont saisies dans le groupe thématique 67. Les groupes thématiques 57 et 67 doivent correspondre au terme de la période comptable, des comptes de régularisation doivent pour cela être établis. – Les mêmes opérations que celles du MCH1 doivent être comptabilisées en tant que contributions d'investissement redistribuées.
570		Confédération	– Contributions d'investissement redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont transmises à la Confédération.
571		Cantons et concordats	– Contributions d'investissement redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont redistribuées à des cantons ou aux concordats.
572		Communes et associations intercommunales	– Contributions d'investissement redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont redistribuées à des communes ou à des associations intercommunales.
573		Assurances sociales publiques	– Contributions d'investissement redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont redistribuées à des assurances sociales publiques.
574		Entreprises publiques	– Contributions d'investissement redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont redistribuées à des entreprises publiques.
575		Entreprises privées	– Contributions d'investissement redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont redistribuées à des entreprises privées.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
576		Organisations privées à but non lucratif	– Contributions d'investissement redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont redistribuées à des organisations privées à but non lucratif.
577		Ménages privés	– Contributions d'investissement redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont redistribuées à des ménages privés.
578		Etranger	– Contributions d'investissement redistribuées provenant d'autres collectivités publiques ou de tiers, qui sont redistribuées à des bénéficiaires à l'étranger.
58		Dépenses d'investissement extraordinaires	– Dépenses d'investissement en aucune manière prévisibles, non influencées ni contrôlées et qui n'ont pas été provoquées par le processus d'exploitation de production de la prestation
580		Dépenses d'investissement extraordinaires pour les immobilisations corporelles	– Dépenses d'investissement extraordinaires pour les immobilisations corporelles. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 50.
582		Dépenses d'investissement extraordinaires pour les immobilisations incorporelles	– Dépenses d'investissement pour les immobilisations incorporelles. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 52.
584		Dépenses d'investissement extraordinaires pour les prêts	– Dépenses d'investissement extraordinaires pour les prêts. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 54.
585		Dépenses d'investissement extraordinaires pour les participations et le capital social	– Dépenses d'investissement extraordinaires pour les participations et le capital social. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 55
586		Subventions d'investissement extraordinaires	– Contributions d'investissement extraordinaires. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 56.
589		Autres dépenses d'investissement extraordinaires	– Autres dépenses extraordinaires d'investissement. Les comptes détaillés doivent être attribués de manière nette au compte du bilan, pour des raisons d'inscription à l'actif.
59		Report au bilan	
590		Report au bilan	– Clôture du compte des investissements selon deux variantes (Recommandation 10, chiffre 3) : <ul style="list-style-type: none"> – Option 1 : les recettes des groupes par natures 60, 62-66 et 68 sont comptabilisées comme « Crédit » des groupes par natures du bilan correspondants 14 Patrimoine administratif. La contre-écriture dans « Débit » a lieu sur le groupe par nature 590. – Option 2 : les recettes des groupes par natures 60 et 62 ainsi que 64-66 et 68 sont comptabilisées dans « Crédit » des groupes par natures du bilan correspondants 14 Patrimoine administratif ; le groupe par nature 63 Subventions d'investissement acquises est porté au passif dans le compte 2068 (inscription à l'actif nette). – Les groupes par natures 51/61 et 57/67 se compensent au sein de la période comptable. Ils ne sont donc pas portés au bilan.
599			– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
6		Recettes d'investissement	
60		Transferts d'immobilisations corporelles dans le patrimoine financier	– Pour l'aliénation d'immobilisations corporelles ou pour l'exécution de tâches publiques, les immobilisations corporelles qui ne sont plus utilisées doivent être transférées dans le patrimoine financier (groupe par nature 108) (déclassement).
600		Transferts de terrains	– Transferts du compte 1400 Terrains classés dans le patrimoine administratif dans le patrimoine financier.
601		Transferts de routes et voies de communication	– Transferts du compte 1401 Routes et voies de communication dans le patrimoine financier.
602		Transferts d'aménagements des cours d'eau	– Transferts du compte 1402 Aménagement des cours d'eau dans le patrimoine financier.
603		Transferts d'autres travaux de génie civil	– Transferts du compte 1403 Autres travaux de génie civil dans le patrimoine financier.
604		Transfert de bâtiments	– Transferts du compte 1404 Bâtiments dans le patrimoine financier.
605		Transferts de forêts	– Transferts du compte 1405 Forêts dans le patrimoine financier.
606		Transferts de biens meubles	– Transferts du compte 1406 Biens meubles dans le patrimoine financier.
609		Transferts d'autres immobilisations corporelles	– Transferts du compte 1409 Autres immobilisations corporelles dans le patrimoine financier.
61		Remboursements de dépenses d'investissement pour le compte de tiers	– Les investissements pour le compte de tiers (groupe thématique 51) sont remboursés par ces tiers et apparaissent dans le groupe thématique 61 (principe du produit brut). Les dépenses réalisées au cours de la période comptable justifient une créance correspondante envers ces tiers. Les dépenses et les droits de remboursement sont délimités au terme de la période comptable, de manière à ce qu'ils soient identiques et qu'ils se compensent
610		Terrains	– Remboursements d'investissement pour le compte de tiers sur terrains.
611		Routes et voies de communication	– Remboursements d'investissement pour le compte de tiers sur routes et voies de communication.
612		Aménagements des cours d'eau	– Remboursements d'investissement pour le compte de tiers sur cours d'eau.
613		Travaux de génie civil	– Remboursements d'investissement pour le compte de tiers sur autres travaux de génie civil.
614		Bâtiments	– Remboursements d'investissement pour le compte de tiers sur bâtiments.
615		Forêts	– Remboursements d'investissement pour le compte de tiers sur forêts.
616		Biens meubles	– Remboursements d'investissement pour le compte de tiers sur biens meubles.
619		Immobilisations corporelles diverses	– Remboursements d'investissement pour le compte de tiers sur autres immobilisations corporelles.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
62		Transferts d'immobilisations incorporelles dans le patrimoine financier	– Transferts d'immobilisations incorporelles dans le patrimoine financier (voir groupe par nature 60).
620		Logiciels	– Transferts du compte 1420 Logiciels dans le patrimoine financier.
621		Licences, droits d'utilisations, droits des marques	– Transferts du compte 1421 Licences, droits d'utilisation, droits des marques dans le patrimoine financier.
629		Autres immobilisations incorporelles	– Transferts du compte 1429 Autres immobilisations incorporelles dans le patrimoine financier.
63		Subventions d'investissement acquises	– Contributions d'investissement de tiers pour le cofinancement de dépenses d'investissement propres. – Le remboursement de contributions d'investissement reçues est à comptabiliser dans le même compte que la réception du paiement.
630		Confédération	– Contributions d'investissement de la Confédération pour des dépenses d'investissement propres.
631		Cantons et concordats	– Contributions d'investissement de cantons et de concordats pour des dépenses d'investissement propres.
632		Communes et associations intercommunales	– Contributions d'investissement de communes et d'associations intercommunales pour des dépenses d'investissement propres.
633		Assurances sociales publiques	– Contributions d'investissement d'assurances sociales publiques pour des dépenses d'investissement propres.
634		Entreprises publiques	– Contributions d'investissement d'entreprises publiques pour des dépenses d'investissement propres.
635		Entreprises privées	– Contributions d'investissement d'entreprises privées pour des dépenses d'investissement propres.
636		Organisations privées à but non lucratif	– Contributions d'investissement d'organisations privées à but non lucratif pour des dépenses d'investissement propres.
637		Ménages privés	– Contributions d'investissement de ménages privés pour des dépenses d'investissement propres.
638		Etranger	– Contributions d'investissement provenant de l'étranger pour des dépenses d'investissement propres.
64		Remboursements de prêts	
640		Confédération	– Remboursement de prêts du compte 1440.
641		Cantons et concordats	– Remboursement de prêts du compte 1441.
642		Communes et associations intercommunales	– Remboursement de prêts du compte 1442.
643		Assurances sociales publiques	– Remboursement de prêts du compte 1443.
644		Entreprises publiques	– Remboursement de prêts du compte 1444.
645		Entreprises privées	– Remboursement de prêts du compte 1445.
646		Organisations privées à but non lucratif	– Remboursement de prêts du compte 1446.
647		Ménages privés	– Remboursement de prêts du compte 1447. – Tenir les remboursements de prêts d'études par un compte détaillé.
648		Etranger	– Remboursement de prêts du compte 1448.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
649			– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
65		Transferts de participations	– Transferts de participations dans le patrimoine financier (voir groupe par nature 60).
650		Confédération	– Transferts de participations du compte 1450 dans le patrimoine financier.
651		Cantons et concordats	– Transferts de participations du compte 1451 dans le patrimoine financier.
652		Communes et associations intercommunales	– Transferts de participations du compte 1452 dans le patrimoine financier.
653		Assurances sociales publiques	– Transferts de participations du compte 1453 dans le patrimoine financier.
654		Entreprises publiques	– Transferts de participations du compte 1454 dans le patrimoine financier.
655		Entreprises privées	– Transferts de participations du compte 1455 dans le patrimoine financier.
656		Organisations privées à but non lucratif	– Transferts de participations du compte 1456 dans le patrimoine financier.
657		Ménages privés	– Transferts de participations du compte 1457 dans le patrimoine financier.
658		Etranger	– Transferts de participations du compte 1458 dans le patrimoine financier.
66		Remboursements de propres subventions d'investissement	– Les contributions d'investissement de la collectivité publique versées à des tiers doivent être remboursées selon les circonstances si le but n'est plus rempli. Comme les contributions d'investissement font l'objet d'un amortissement planifié, seule la valeur comptable résiduelle encore existante est comptabilisée en tant que remboursement de propres contributions d'investissement, le montant excédant est saisi dans le compte de résultats dans le groupe thématique 4690.
660		Confédération	– Remboursement de contributions d'investissement du groupe thématique 1460.
661		Cantons et concordats	– Remboursement de contributions d'investissement du groupe thématique 1461.
662		Communes et associations intercommunales	– Remboursement de contributions d'investissement du groupe thématique 1462.
663		Assurances sociales publiques	– Remboursement de contributions d'investissement du groupe thématique 1463.
664		Entreprises publiques	– Remboursement de contributions d'investissement du groupe thématique 1464.
665		Entreprises privées	– Remboursement de contributions d'investissement du groupe thématique 1465.
666		Organisations privées à but non lucratif	– Remboursement de contributions d'investissement du groupe thématique 1466.
667		Ménages privés	– Remboursement de contributions d'investissement du groupe thématique 1467.
668		Etranger	– Remboursement de contributions d'investissement du groupe thématique 1468.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
67		Subventions d'investissement à redistribuer	<ul style="list-style-type: none"> – La collectivité publique transmet à des tiers les contributions d'investissement à redistribuer. La collectivité publique a obtenu ces fonds de la part d'une autre collectivité publique. Les entrées sont saisies dans le groupe par nature 67. Les groupes par natures 57 et 67 doivent correspondre au terme de la période comptable, des comptes de régularisation doivent pour cela être établis. – Les mêmes opérations que celles du MCH1 doivent être comptabilisées en tant que contributions d'investissement redistribuées.
670		Confédération	– Contributions d'investissement redistribuées de la Confédération, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
671		Cantons et concordats	– Contributions d'investissement redistribuées de cantons, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
672		Communes et associations intercommunales	– Contributions d'investissement redistribuées de communes, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
673		Assurances sociales publiques	– Contributions d'investissement redistribuées des assurances sociales publiques, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
674		Entreprises publiques	– Contributions d'investissement redistribuées d'entreprises publiques, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
675		Entreprises privées	– Contributions d'investissement redistribuées d'entreprises privées, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
676		Organisations privées à but non lucratif	– Contributions d'investissement redistribuées d'organisations privées à but non lucratif, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
677		Ménages privés	– Contributions d'investissement redistribuées de ménages privés, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
678		Etranger	– Contributions d'investissement redistribuées provenant de l'étranger, qui sont transmises à d'autres collectivités publiques ou à des tiers.
68		Recettes d'investissement extraordinaires	– Recettes d'investissement en aucune manière prévisibles, non influencées ni contrôlées et qui n'ont pas été provoquées par le processus d'exploitation de production de la prestation
680		Recettes d'investissement extraordinaires pour les immobilisations corporelles	– Recettes d'investissement extraordinaires pour les immobilisations corporelles. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 60.
682		Recettes d'investissement extraordinaires pour les immobilisations incorporelles	– Recettes d'investissement extraordinaires pour les immobilisations incorporelles. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 62.
683		Subventions d'investissement extraordinaires acquises	– Contributions d'investissement extraordinaires acquises. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 63.
684		Remboursements extraordinaires de prêts	– Remboursements extraordinaires de prêts. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 64.

Groupe	Compte Désignation	Inscription au compte
685	Cessions extraordinaires de participations	– Transferts extraordinaires de participations et de capital social. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 65.
686	Remboursements extraordinaires de propres subventions d'investissement	– Remboursement extraordinaire de propres contributions d'investissement. Les comptes détaillés doivent correspondre à la structure du groupe par nature 66.
689	Autres recettes d'investissement extraordinaires	– Autres recettes d'investissement extraordinaires. Les comptes détaillés doivent être attribués de manière nette au compte du bilan, pour des raisons d'inscription au passif.
69	Report au bilan	
690	Report au bilan	– Clôture du compte des investissements selon deux variantes (Recommandation 10, chiffre 3) : – Les dépenses des groupes par natures 50, 52-56 et 58 sont comptabilisées comme « Débit » des groupes par natures du bilan correspondants 14 Patrimoine administratif. La contre-écriture dans « Crédit » a lieu sur le groupe par nature 690. – L'option 2 de la Recommandation 10, chiffre 3, se réfère uniquement à la clôture différente en fin d'exercice du groupe par nature 63 Subventions d'investissement acquises. – Les groupes par natures 51/61 et 57/67 se compensent au sein de la période comptable et ne sont donc pas portés au bilan.
699		– Le poste est occupé par la statistique financière fédérale. Il ne doit pas être utilisé pour les plans comptables des communes et des cantons.
9	Comptes de clôture	
90	Clôture du compte de résultats	– Clôture du compte de résultats y compris biens propres.
900	Clôture ménage général	– Comptes de clôture. – Le solde du compte de résultats du ménage général est reporté à la clôture de la période comptable dans le bilan sur le compte 2990 Résultat de l'exercice. – La justification de financement est fournie avec le tableau des flux de trésorerie, il n'est pas présenté dans les comptes de clôture.
9000	Excédent de revenus	– Ecriture de clôture par laquelle l'excédent de revenus est inscrit dans le compte du bilan 2990 Résultat annuel.
9001	Excédent de charges	– Ecriture de clôture par laquelle l'excédent de charges est inscrit dans le compte du bilan 2990 Résultat annuel.

Groupe	Compte	Désignation	Inscription au compte
901		Clôture des financements spéciaux et fonds sous capital propre	– Clôtures des fonds et financements spéciaux du capital propre
	9010	Clôture des financements spéciaux et fonds sous capital propre, excédent de revenus	– Ecriture de clôture par laquelle l'excédent de revenus des financements spéciaux respectivement des fonds sous capital propre est inscrit dans le compte du bilan 2900 Financements spéciaux sous capital propre respectivement. 2910 Fonds sous capital propre.
	9011	Clôture des financements spéciaux et fonds sous capital propre, excédent de charges	– Ecriture de clôture par laquelle l'excédent de charges des financements spéciaux respectivement des fonds enregistrés comme capital propre est inscrit dans le compte du bilan 2900 Financements spéciaux sous capital propre respectivement. 2910 Fonds sous capital propre.
902		Clôture des legs et fondations sans personnalité juridique sous capital propre	– Clôture des legs et fondations sans personnalité juridique sous capital propre.
	9020	Clôture des legs et fondations sans personnalité juridique enregistrés comme capital propre, excédent de revenus	– Ecriture de clôture par laquelle l'excédent de revenus des legs et fondations enregistrés sous capital propre est inscrit dans le compte du bilan 2911 Legs et fondations sans personnalité juridique enregistrés sous capital propre.
	9021	Clôture des legs et fondations sans personnalité juridique sous capital propre, excédent de charges	– Ecriture de clôture par laquelle l'excédent de charges des legs et fondations sous capital propre est inscrit dans le compte du bilan 2911 Legs et fondations sans personnalité juridique sous capital propre.
903		Clôture d'autres capitaux propres affectés	– Clôture des autres capitaux propres affectés (compte de contrepartie 298).

Annexe B **Classification fonctionnelle**

Etat au 17.12.2020

Cette annexe présente la classification fonctionnelle telle qu'elle est prévue par la Recommandation 03. Cette classification fonctionnelle fait l'objet d'une actualisation périodique (en principe annuelle). C'est pourquoi il est vivement conseillé aux collectivités publiques de s'assurer qu'elles sont toujours en possession de la toute dernière version de cette annexe, respectivement de mettre à jour régulièrement la classification fonctionnelle qu'elles utilisent. Il est aussi conseillé aux autorités cantonales de surveillance des finances communales de régulièrement mettre à jour leurs prescriptions en la matière.

La version la plus à jour de cette annexe est à disposition gratuitement sur le site internet du Conseil suisse de présentation des comptes publics (www.srs-cspp.ch). Le site internet offre également un document permettant de visualiser l'ensemble des modifications apportées à la classification fonctionnelle depuis sa première publication en 2008. Il offre également un index permettant d'identifier aisément les différentes rubriques de la classification fonctionnelle.

La classification fonctionnelle est compatible avec la nomenclature internationale en vigueur, la Classification des fonctions des administrations publiques (COFOG, *Classification of Functions of Government*). Elle repose sur la structure déjà utilisée par le MCH1. Elle intègre les résultats d'une procédure de consultation organisée auprès du FkF (Groupe d'études pour les finances cantonales), des services de surveillance des finances communales, de la CORSTAT (Conférence suisse des offices régionaux de statistique), de l'Office fédéral de la statistique, de l'Office fédéral des assurances sociales et de l'Administration fédérale des finances, en particulier auprès de la Direction du projet RPT (Réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons). Elle intègre également les besoins des principaux utilisateurs des données statistiques.

La classification fonctionnelle permet d'attribuer les opérations comptabilisées dans le compte de résultats ou dans le compte des investissements aux différents domaines d'intervention de l'Etat. En revanche, les positions du bilan, dont celles relatives au patrimoine administratif, ne font pas l'objet d'une telle classification. Cela étant, même si la contrepartie d'une écriture dans le compte des investissements concerne une position du bilan, l'écriture au compte des investissements doit être attribuée à la fonction idoine. Grâce à cela, la classification fonctionnelle permet de comparer –après consolidation– les dépenses totales de diverses entités publiques (Confédération, cantons, villes, communes d'un canton, assurances sociales publiques) et cela en fonction des domaines d'intervention. Il est souvent plus pertinent de mener une comparaison entre collectivités publiques, en

particulier dans leurs différentes fonctions, sur la base des dépenses totales nettes (dépenses totales moins les recettes totales) que sur la base des dépenses totales. Généralement, cela permet de mieux tenir compte de la structure fédéraliste prévalant en Suisse et de la structure organisationnelle qui en découle.

Concernant la péréquation financière à l'échelon national (RPT), il est impératif que les flux financiers résultant des différents dispositifs péréquatifs entre la Confédération et les cantons soient identifiables dans la statistique financière (péréquation des ressources, compensation des charges et compensation des cas de rigueur). Par ailleurs, les fonctions accomplies à travers une coopération intercantonale avec compensation des charges en vertu de l'art. 48a Cst. devraient être mises en évidence dans la statistique financière. Ces informations sont importantes pour produire le rapport sur l'évaluation de l'efficacité de la RPT, rapport devant être établi tous les quatre ans. Les systèmes de péréquation dans les cantons, même s'ils dépendent de règles cantonales, ont les besoins d'information similaires à ceux de la péréquation financière à l'échelon national.

Dans le sillage des méthodes inspirées par la NGP (nouvelle gestion publique) et quel que soit l'échelon institutionnel, la fourniture de prestations publiques est de plus en plus organisée autour de produits et de groupe de produits. Les besoins en matière de comparaisons intercantionales et d'expertise de *benchmarking* sont croissants. C'est pourquoi il est impératif de s'assurer que les produits et les groupes de produits puissent être correctement reflétés par la classification fonctionnelle. Les comparaisons intercantionales ne peuvent être pertinentes que si les produits sont définis en adéquation avec les spécifications de la classification fonctionnelle. Il faut également être attentif au fait que, pour être pertinentes, les comparaisons intercantionales par fonction devraient être réalisées avant tout en utilisant l'agrégat « cantons et leurs communes » disponible dans la statistique financière de la Suisse. Cette solution s'impose dans la mesure où la répartition des tâches entre le canton et les communes diffère selon les cantons. Dans toute la mesure du possible, la statistique financière garantit que les critères de délimitation soient appliqués de la même manière pour tous les cantons et toutes les communes, en particulier dans les opérations de consolidation.

Classification fonctionnelle

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
0			ADMINISTRATION GENERALE	
	01		Législatif et exécutif	
		11	Législatif	<ul style="list-style-type: none"> – Pouvoir législatif ; – Parlement, commissions permanentes et commissions ad hoc, votations et élections.
		12	Exécutif	<ul style="list-style-type: none"> – Pouvoir exécutif ; – Conseil fédéral, gouvernements cantonaux, conseils communaux. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les secrétariats généraux ; les secrétariats des chefs de département au niveau fédéral, cantonal et communal ; les commissions interdépartementales chargées d'une tâche définie (répartition selon le domaine de compétence).
	02		Services généraux	
		21	Administration des finances et des contributions	<ul style="list-style-type: none"> – Frais d'émission (962) ; gestion des fonds publics ; mise en œuvre des systèmes fiscaux (y c. pénalités fiscales) ; – Offices des finances, autorités douanières, prestations de la comptabilité et du contrôle des comptes ; – Administration financière et fiscale et prestations correspondantes à tous les niveaux de l'administration. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – l'administration de la fortune et de la dette (96) ; la surveillance des banques (860) ; – les commissions de vérification des comptes (011) – frais de poursuites (fonction concernée par la transaction).
		22	Services généraux, autres	<ul style="list-style-type: none"> – Administration générale ; – Prestations ne pouvant être affectées à une fonction particulière.
		23	Météorologie et topographie nationale	<ul style="list-style-type: none"> – Cette fonction incombe à la Confédération. – Administration, gestion opérationnelle ou soutien dans le domaine météorologique par ex. Organisation météorologique mondiale à Genève ; Organisation européenne pour l'exploitation de satellites météorologiques, Darmstadt ; Centre européen pour les prévisions météorologiques à moyen terme ; – Administration, gestion opérationnelle ou soutien dans le domaine de la topographie.
		029	Immeubles administratifs, non mentionnés ailleurs	<ul style="list-style-type: none"> – Bâtiments à usages multiples (en tant que tâche non déterminée).

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	03		Relations avec l'étranger	Cette fonction incombe à la Confédération.
		31	Relations politiques	<ul style="list-style-type: none"> – Gestion des affaires étrangères et prestations correspondantes ; – Gestion opérationnelle du Département des affaires étrangères et des représentations diplomatiques ou consulaires à l'étranger ou au siège des organisations internationales ; fourniture ou soutien de services d'information ou de prestations culturelles à l'étranger ; gestion ou soutien de bibliothèques, de salles de lecture et de services de documentation à l'étranger ; – Cotisations ordinaires de membre ou cotisations extraordinaires destinées à couvrir les coûts de fonctionnement d'organisations internationales. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – l'aide économique aux pays en voie de développement ou en transition (033 ou 034) ; – les missions d'aide économique accréditées auprès de gouvernements étrangers (033 ou 034) ; – les contributions aux programmes d'aide économique d'organisations internationales ou régionales (033) ; – les unités militaires stationnées à l'étranger (161) ; – l'aide militaire à l'étranger (163) ; – les affaires générales de la politique économique extérieure (850) ; – les affaires et prestations liées au tourisme (840).
		32	Gestion civile des conflits	<ul style="list-style-type: none"> – Aide humanitaire. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la promotion de la paix (163).
		33	Relations économiques	<ul style="list-style-type: none"> – Administration de l'aide économique prodiguée par le biais des organisations internationales ; – Contributions en espèces ou en nature à des fonds d'aide au développement gérés par des organisations internationales, régionales ou multilatérales. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> – l'aide aux opérations internationales de maintien de la paix (163).
		34	Coopération au développement	<ul style="list-style-type: none"> – Administration de la coopération économique avec les pays en développement ; – Gestion opérationnelle de missions d'aide économique accréditées auprès de gouvernements étrangers ; gestion opérationnelle ou soutien de programmes de coopération technique, de formation, de recherche et d'octroi de bourses ; – Aide économique sous forme d'allocations (prestations en espèces ou en nature) ou de prêts (indépendamment de la charge d'intérêts). <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les contributions à des fonds de développement économique d'organisations internationales ou régionales (033) ; – l'aide militaire à l'étranger (163).

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
		35	Pays en transition, aide aux pays de l'Est	<ul style="list-style-type: none"> - Administration de la coopération économique avec les pays en transition ; - Gestion opérationnelle de missions d'aide économique accréditées auprès de gouvernements étrangers ; gestion opérationnelle ou soutien de programmes d'aide technique, de formation, de recherche ou d'octroi de bourses ; - Aide économique sous forme d'allocations (prestations en espèces ou en nature) ou de prêts (indépendamment de la charge d'intérêts). <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les contributions aux fonds de développement économique d'organisations internationales ou régionales (033) ; - l'aide militaire à l'étranger (163).
		08	R&D administration publique	
		080	R&D administration publique	<ul style="list-style-type: none"> - Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de l'administration publique.
1			ORDRE ET SÉCURITÉ PUBLICS, DÉFENSE	
		11	Sécurité publique	
		111	Police	<ul style="list-style-type: none"> - Engagement des forces de police régulières et auxiliaires, de la police des frontières et des polices portuaires ainsi que des autres unités de police spéciales entretenues par les pouvoirs publics ; - Ecole de police. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la sécurité routière (112).
		112	Sécurité routière	<ul style="list-style-type: none"> - Réglementation et contrôle du trafic routier. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la sécurité dans l'aviation et dans la navigation spatiale (632).
		113	Office de la circulation routière et de la navigation	<ul style="list-style-type: none"> - Office cantonal de la circulation routière et de la navigation.
		12	Justice	
		120	Justice	<ul style="list-style-type: none"> - Administration, gestion opérationnelle ou soutien des juridictions civiles et pénales, des tribunaux des assurances et du système judiciaire en général ; - Prononciation de peines pécuniaires et d'indemnités judiciaires ainsi que de mises en liberté ou du succès de mises à l'épreuve ; - Représentation en justice ou fourniture de renseignements juridiques sur mandat de l'Etat ou de tiers financés par l'Etat ou mis à disposition par celui-ci. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'exécution des peines (130).
		13	Exécution des peines	
		130	Exécution des peines	<ul style="list-style-type: none"> - Administration, gestion opérationnelle ou soutien des prisons et des autres institutions destinées à la privation de liberté et à la réinsertion de malfaiteurs, comme les fermes-prisons, les centres d'éducation surveillée, les homes pour délinquants juvéniles, les instituts psychiatriques destinés à interner les malfaiteurs jugés irresponsables de leurs actes.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	14		Questions juridiques	
		140	Questions juridiques	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien d'activités telles que l'élaboration, la mise en œuvre, la coordination et la surveillance de la politique générale, des plans, des programmes et des budgets relatifs à l'ordre et à la sécurité publics ; préparation et mise en œuvre de la législation relative à l'ordre et à la sécurité publics ; – Prestations dans le domaine juridique ; – Médiateurs et équivalents ; – Domaine du cadastre et de la mensuration ; – Frais administratifs de l'APEA (anciennement curatelles professionnelles, autorité de tutelle) ; – Activités et prestations en rapport avec l'ordre et la sécurité publics qui ne sont pas comprises dans les fonctions 11, 12, 13, 15, 16 ou 18. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – Frais d'application des mesures de l'APEA (anciennement curatelles professionnelles, autorité de tutelle) dans fonction 544 (protection de l'enfant) ou 545 (protection de l'adulte).
	15		Service du feu	
		150	Service du feu	<ul style="list-style-type: none"> – Administration des activités et des prestations ayant trait à la prévention et à la lutte contre les incendies et d'autres tâches affectées au service du feu ; – gestion opérationnelle de corps de pompiers professionnels et soutien des corps de pompiers bénévoles, services de prévention et de lutte contre les incendies ; mise à disposition ou soutien de programmes de formation en rapport avec la prévention et la lutte contre les incendies. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la défense civile (162) ; – les forces spécialement formées pour la prévention et la lutte contre les feux de forêt (820).
	16		Défense	
		161	Défense militaire	<ul style="list-style-type: none"> – Gestion des activités et des prestations de défense militaire ; – Prestations opérationnelles d'ingénierie, de transports, de communication et d'information. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les opérations d'aide militaire (163).
		162	Défense civile	<ul style="list-style-type: none"> – Gestion des activités et des prestations de défense civile (protection civile notamment) ; élaboration de plans en cas de catastrophe ; organisation d'exercices avec le concours d'institutions civiles et de la population civile ; – Prestations opérationnelles ou soutien des forces de défense civile. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les services du feu (150) ; – l'achat et le stockage de produits alimentaires, d'équipements et d'autres articles destinés à être utilisés en cas d'urgence ou de catastrophe en temps de paix (850).

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
		163	Aide militaire à l'étranger, promotion de la paix	<ul style="list-style-type: none"> - Administration de l'aide militaire et conduite d'actions militaires reconnues par des gouvernements étrangers ou liées à des organisations ou alliances militaires internationales ; - Aide militaire sous la forme de transferts ou de prêts publics sous la forme d'équipements ; - Contributions aux mesures internationales de maintien de la paix, y compris la mise à disposition de personnel.
	18		R&D ordre et sécurité publics, défense	
		181	R&D ordre et sécurité publics	<ul style="list-style-type: none"> - Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de l'ordre et de la sécurité publics. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la recherche fondamentale (281).
		182	R&D défense	<ul style="list-style-type: none"> - Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de l'ordre et de la sécurité publics. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la recherche fondamentale (281).
2			FORMATION	La classification dans le domaine de la formation se base sur la délimitation des degrés de formation selon la CITE (Classification Internationale Type de l'Education) et sur le manuel technique des dépenses publiques de formation de l'Office fédéral de la statistique.
		21	Scolarité obligatoire	
		211	Cycle élémentaire	<ul style="list-style-type: none"> - D'un point de vue structurel, les cantons sont dotés de divers modèles de jardins d'enfants, de cycles élémentaires et de petites écoles. - Enseignement (axé sur l'acquisition de compétences sociales et de méthodes de travail scolaires) au degré élémentaire ou au niveau 0 selon CITE 97 ; - Administration, surveillance, gestion opérationnelle ou soutien des écoles et des autres institutions dispensant un enseignement au niveau élémentaire, soit au niveau 0 selon CITE 97. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les prestations des fonctions 214, 218 ou 219.
		212	Degré primaire	<ul style="list-style-type: none"> - Enseignement (axé sur la lecture, l'écriture, le calcul et d'autres matières) au niveau 1 selon CITE 97 ; - Enseignement destiné aux élèves présentant des difficultés d'apprentissage (classes à effectif réduit, classes d'intégration, classes pour élèves de langue étrangère) ; - Administration, surveillance, gestion opérationnelle ou soutien des écoles et des autres institutions dispensant un enseignement de niveau 1 selon CITE 97. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les prestations des fonctions 214, 218 ou 219.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	213		Degré secondaire I	<ul style="list-style-type: none"> – Enseignement (axé sur la culture générale et la préparation à la vie professionnelle ou à l'entrée dans les degrés d'enseignement supérieurs) de degré secondaire I ou de niveau 2 selon CITE 97 ; – Administration, surveillance, gestion opérationnelle ou soutien des écoles et des autres institutions dispensant un enseignement de degré secondaire I ou de niveau 2 selon CITE 97 ; – Enseignement aux élèves présentant des difficultés d'apprentissage (classes à effectif réduit, classes d'intégration, classes pour élèves de langue étrangère, classes de développement) ; – Bourses, allocations, prêts et aides financières destinés aux élèves suivant une formation de degré secondaire I ou de niveau 2 selon CITE 97 ; – « Offres transitoires » telles que la 10e année, dans la mesure où il s'agit d'une offre de type scolaire. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les prestations des fonctions 214, 218 ou 219.
	214		Ecoles de musique	– Ecoles de musique au niveau du cycle obligatoire.
	217		Bâtiments scolaires	– Administration, construction, exploitation et entretien de bâtiments scolaires.
	218		Accueil de jour	<ul style="list-style-type: none"> – Accueil de jour extrafamilial (y compris les repas) d'enfants et d'adolescents, sans l'accueil résidentiel, service de repas à l'école. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les garderies et les crèches (545).
	219		Ecole obligatoire, non mentionné ailleurs	<ul style="list-style-type: none"> – Tâches dans le domaine de la scolarité (21) ne pouvant être rattachées à aucune fonction spécifique ; – Administration de la scolarité obligatoire.
22			Ecoles spéciales	
	220		Ecoles spéciales	<ul style="list-style-type: none"> – Ecoles d'enseignement spécialisé, écoles pour handicapés régies par les lois cantonales sur l'école et l'éducation et par les ordonnances et directives correspondantes, ainsi que d'autres lois (loi sur l'aide sociale, loi sur l'égalité pour les handicapés, etc.) ; – Prestations dans le domaine de la pédagogie curative précoce, mesures pédagogiques curatives (y compris hébergement et repas), ainsi que transport. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – l'enseignement des langues nationales pour les élèves de langue étrangère, les cours d'appui et la logopédie, les devoirs surveillés, les classes à effectif réduit, les classes de développement, etc. (21).
23			Formation professionnelle initiale	
	230		Formation professionnelle initiale	<ul style="list-style-type: none"> – Enseignement de degré secondaire II ou de niveaux 3 et 4 selon CITE 97 ; – Formation professionnelle initiale de degré secondaire II pouvant prendre la forme d'un apprentissage professionnel (système dual : école et entreprise) ou d'une école à plein temps ; – Maturité professionnelle.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	25		Ecoles de formation générale	
		251	Ecoles de maturité gymnasiale	<ul style="list-style-type: none"> – Enseignement de degré secondaire II ou de niveau 3 selon CITE 97 ; – Administration, surveillance, gestion opérationnelle ou soutien des écoles et des autres institutions dispensant un enseignement de degré secondaire II ou de niveau 3 selon CITE 97 ; – Bourses, allocations, prêts et aides financières destinés à soutenir les élèves suivant une formation de degré secondaire II ou de niveau 3 selon CITE 97 ; – Enseignement extrascolaire destiné aux adultes et aux jeunes adultes suivant un cursus de degré secondaire II. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la maturité professionnelle (230).
		252	Ecoles de culture générale et autres écoles de formation générale	<ul style="list-style-type: none"> – Ecoles de culture générale (anciennement écoles de degré diplôme) offrant un cursus élargi préparant de façon ciblée les étudiants aux formations professionnelles supérieures (écoles supérieures spécialisées ou hautes écoles spécialisées). Enseignement de degré secondaire II ou de niveau 3 selon CITE 97. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la maturité professionnelle (230).
	26		Formation professionnelle supérieure	
		260	Formation professionnelle supérieure	<ul style="list-style-type: none"> – Enseignement de degré post-secondaire non supérieur ou de niveau 5B selon CITE 97 ; – Administration, surveillance, gestion opérationnelle ou soutien des institutions dispensant un enseignement de degré post-secondaire non supérieur ou de niveau 5B selon CITE 97 ; – Bourses, allocations, prêts et aides financières destinés aux étudiants suivant une formation de degré post-secondaire non supérieur ou de niveau 5B ; – Enseignement extrascolaire destiné aux adultes et aux jeunes adultes suivant un cursus post-secondaire, non supérieur ; – Diplôme d'une école supérieure spécialisée (ESS) reconnue ou diplôme professionnel supérieur/diplôme supérieur spécialisé (brevet ou diplôme fédéral, maîtrise fédérale).
	27		Hautes écoles	
		271	Hautes écoles universitaires	<ul style="list-style-type: none"> – Enseignement de degré supérieur ou de niveau 5A ou 6 selon CITE 97 ; – Administration, surveillance, gestion opérationnelle ou soutien des universités et des autres institutions dispensant un enseignement de degré supérieur ou de niveau 5A ou 6 selon CITE 97 ; – Bourses, allocations, prêts et aides financières destinés aux étudiants suivant une formation de degré supérieur ou de niveau 5A ou 6 selon CITE 97 ; – Dix universités cantonales (ZH, BE, FR, BS, SG, TI, VD, NE, GE, LU) ; – Ecoles polytechniques fédérales.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
		272	Hautes écoles pédagogiques	<ul style="list-style-type: none"> – Enseignement de degré supérieur ou de niveau 5A selon CITE 97 ; – Formation initiale d’enseignants de degré élémentaire, de degré primaire et partiellement aussi de degré secondaire I et II, assurées par environ quinze hautes écoles pédagogiques (HEP). – Les hautes écoles pédagogiques ont le statut de haute école spécialisée mais sont néanmoins soumises au droit cantonal.
		273	Hautes écoles spécialisées	<ul style="list-style-type: none"> – Enseignement de degré supérieur ou de niveau 5A selon CITE 97 ; – Administration, surveillance, gestion opérationnelle ou soutien des universités et des autres institutions dispensant un enseignement de degré supérieur ou de niveau 5A selon CITE 97 ; – Bourses, allocations, prêts et aides financières destinés aux étudiants suivant une formation de degré supérieur ou de niveau 5A selon CITE 97.
28			Recherche	
		281	Recherche fondamentale	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien – sous la forme de contributions ou d’investissements – des institutions non étatiques comme les instituts de recherche ou les universités. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – La recherche et le développement dans les domaines fonctionnels.
		282	R&D formation	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de la formation. <p>N’est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la recherche fondamentale (281).
29			Autres systèmes éducatifs	
		291	Administration	<ul style="list-style-type: none"> – Gestion opérationnelle ou soutien à la formation, ainsi que coordination et monitoring de l’ensemble des politiques scolaires, des plans, des programmes et des budgets ; – Administration et prestations des départements de l’instruction publique ; – Octroi de licences aux instituts de formation. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – l’administration de la scolarité obligatoire (219) ; – l’administration, la construction, la gestion et l’entretien des bâtiments scolaires (219).
		299	Formation, non mentionné ailleurs	<ul style="list-style-type: none"> – Autres tâches ne pouvant être rattachées à un degré particulier de formation (formation pour adultes, formation continue, orientation professionnelle) ; – Bourses non rattachées à un degré de formation.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
3			CULTURE, SPORT ET LOISIRS, EGLISE	La classification ci-après permet une distinction claire entre le domaine de la culture et des médias et celui des sports, des loisirs et de l'église, ainsi qu'un rapprochement de la classification Eurostat dans le domaine culturel.
	31		Héritage culturel	
		311	Musées et arts plastiques	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle, entretien ou soutien de divers musées (y compris aux musées en plein air), de galeries d'art (sculpture, peinture, photo), de halles d'exposition, etc. ; – aide aux artistes des arts plastiques et visuels (sculpteurs, peintres, photographes, designers ou autres) ; – aide aux organisations actives dans le domaine des arts plastiques et visuels (associations d'art, associations de musées ou autres). <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les manifestations organisées dans le cadre des relations politiques (031) ; – les festivités nationales, régionales ou locales, notamment dans le cadre de la promotion du tourisme (840).
		312	Conservation des monuments historiques et protection du patrimoine	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle, entretien ou soutien des bâtiments et des sites historiques, protégés ou archéologiques. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les festivités nationales, régionales ou locales, notamment dans le cadre de la promotion du tourisme (840).
	32		Culture, autres	
		321	Bibliothèques et littérature	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle, entretien ou soutien des bibliothèques ; – Administration, gestion opérationnelle, entretien ou soutien d'archives historiques ou littéraires (manuscrits, chroniques, cartes, graphiques ou autres) ; – Promotion ou soutien des sociétés de lecture et d'autres organisations culturelles dans le domaine des bibliothèques et archives – Promotion de livres et salons du livre et festivals de littérature ainsi que d'artistes et d'organisations dans le domaine de la littérature (écrivains, traducteurs littéraires, libraires, éditeurs etc.) <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – L'archivage de documents de l'administration (022) – Traductions ordinaires.
		322	Musique et théâtre	<ul style="list-style-type: none"> – Gestion opérationnelle, entretien ou soutien des manifestations musicales et théâtrales ; – promotion de la musique, de la danse, du théâtre, des comédies musicales, de l'opéra et du cirque ; – aide aux artistes du domaine de la musique et du théâtre (musiciens, compositeurs, chanteurs, acteurs de théâtre, metteurs-en-scène ou autres) ; – aide aux organisations actives dans le domaine de la musique et du théâtre (orchestres, chorales, associations musicales, associations théâtrales ou autres). <p>N'est pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – Soutien pour les écoles de musique (214)

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
		329	Culture, non mentionné ailleurs	<ul style="list-style-type: none"> – Encouragement général et non spécifique de la culture ; – promotion d'événements culturels non compris dans les fonctions 311, 312, 321 ou 322, 331 ou 332 ; – Jardins zoologiques ou botaniques, aquariums, sentiers didactiques en forêt et institutions similaires.
	33		Médias	
		331	Film et cinéma	<ul style="list-style-type: none"> – Promotion de la production et de la distribution de films ; – soutien des festivals du film ; – aide aux artistes du domaine du film (acteurs, réalisateurs ou autres) ; – aide aux organisations du domaine du film (associations cinématographiques, cinémathèques ou autres). <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les films de commande pour la promotion touristique (840)
		332	Mass media	<ul style="list-style-type: none"> – Promotion de matériel culturel destiné à la diffusion télévisée, radiophonique ou sur Internet, productions multimédias ; – promotion de journaux, presse, médias <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les centrales des imprimés des collectivités publiques (022) ; – les éditions de matériel scolaire (219) ; – la fourniture de matériel destiné aux tâches de formation (2) ; – Infrastructure pour la transmission et la diffusion radio, télévision, etc. (640).
	34		Sport et loisirs	
		341	Sport	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle, entretien ou soutien d'installations sportives ; – Surveillance et émission de directives concernant les installations sportives ; – Promotion ou soutien d'activités et de manifestations sportives. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les installations sportives liées à des institutions de formation (attribuées à la catégorie correspondante du domaine de formation 2).
		342	Loisirs	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle, entretien ou soutien des prestations dans le domaine des loisirs ; – Gestion opérationnelle ou soutien d'installations récréatives (parcs, terrains de camping et autres installations d'hébergement liées, à caractère non commercial, etc.). <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les jardins zoologiques ou botaniques, les aquariums, les sentiers didactiques en forêt et institutions similaires (329) ; – les installations de loisirs liées à des institutions de formation (attribuées à la catégorie correspondante du domaine de formation 2).
	35		Eglises et affaires religieuses	
		350	Eglises et affaires religieuses	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien des églises et des affaires religieuses.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	38		R&D culture, sport et loisirs, église	
		381	R&D culture et médias	<ul style="list-style-type: none"> Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de la culture et des médias. N'est pas comprise : <ul style="list-style-type: none"> la recherche fondamentale (281).
		382	R&E sport et loisirs, église	<ul style="list-style-type: none"> Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine du sport, des loisirs et de la religion. N'est pas comprise : <ul style="list-style-type: none"> la recherche fondamentale (281).
4			SANTE	
	41		Hôpitaux, homes médicalisés	
		411	Hôpitaux	<ul style="list-style-type: none"> Construction, gestion, entretien ou soutien d'établissements dédiés au traitement hospitalier de maladies aiguës ou à l'exécution, en milieu hospitalier, de mesures médicales de réadaptation. Ces établissements sont considérés comme des hôpitaux tant du point de vue de l'art. 39, al. 1, LAA que de celui de la statistique des hôpitaux de l'OFS. Prestations d'intérêt général (PIG)
		412	Homes médicalisés et maisons pour personnes âgées	<ul style="list-style-type: none"> Construction, gestion, entretien ou soutien d'établissements fonctionnant 24h sur 24 et accueillant des personnes pour un traitement ou une prise en charge résidentielle. Le séjour en home médicalisé peut être motivé par des raisons médicales ou sociales et il dure en principe un certain temps (définition d'après la Statistique des institutions médico-sociales de l'OFS).
		413	Cliniques psychiatriques	<ul style="list-style-type: none"> Construction, gestion, entretien ou soutien d'hôpitaux ou de cliniques spécialisés dans la discipline médicale de la psychiatrie.
	42		Soins ambulatoires	
		421	Soins ambulatoires	<ul style="list-style-type: none"> Soins extrahospitaliers, soins à domicile, sociétés de Samaritains, service de repas à domicile (non subventionné) etc.
		422	Services de sauvetage	<ul style="list-style-type: none"> Ambulances, police sanitaire, Rega, urgences médicales, etc.
	43		Prévention	
		431	Prévention d'alcool et de drogues	<ul style="list-style-type: none"> Mesures prophylactiques et thérapeutiques. N'est pas comprise : <ul style="list-style-type: none"> l'assistance aux personnes dépendantes (579).
		432	Lutte contre les maladies, autres	<ul style="list-style-type: none"> Administration, contrôle, gestion ou soutien des services de santé publique : gestion de banques du sang (collecte, traitement, stockage, transport), dépistage (cancer, tuberculose, MST), prévention (immunisation, vaccinations), surveillance (nutrition et santé infantiles), récolte de données épidémiologiques, etc. ; Rédaction et diffusion d'informations relatives aux services de santé publique ; Prestations assurées par des équipes spécialisées sur les lieux de travail ou sur d'autres sites non médicaux ; Services de santé publique non liés à un hôpital, une clinique ou un médecin.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
		433	Service médical des écoles	– Prestations de santé publique assurées par des équipes spécialisées, dans les écoles (par ex. dentiste scolaire).
		434	Contrôle des denrées alimentaires	– Inspections dans les entreprises ; – Inspections dans les laboratoires ; – Contrôle du respect des prescriptions légales.
	48		R&D santé	
		480	R&D santé	– Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de la santé ; – Laboratoires menant des recherches sur les causes de différentes maladies. N'est pas comprise : – la recherche fondamentale (281).
	49		Santé publique, non mentionné ailleurs	
		490	Santé publique, non mentionné ailleurs	– Administration, gestion opérationnelle ou soutien d'activités comme l'élaboration, la mise en œuvre, la coordination et la surveillance d'une politique étendue de la santé, des plans, des programmes et des budgets ; – Préparation et mise en œuvre de la législation et de normes dans le domaine de la santé, comme l'octroi de concessions à des établissements médicaux, l'élaboration de conditions d'habilitation pour le personnel médical et non médical et de conditions d'autorisation pour les médicaments ; – Activités liées à la santé et ne pouvant être associées à une fonction particulière.
5			PREVOYANCE SOCIALE	Ce domaine d'activité s'articule autour des différents risques sociaux. A la différence de la COFOG, nous ne faisons pas de distinction entre prestations-vieillesse et survivants. Les comptes économiques de la prévoyance sociale s'alignent sur les directives du Système européen de statistiques de protection sociale (SESPROS) d'Eurostat.
	51		Maladie et accident	
		511	Assurance-maladie	– Administration, gestion opérationnelle ou soutien conformément à la loi fédérale du 18 mars 1994 sur l'assurance-maladie (LAMal, RS 832.10). Ne sont pas compris : – les réductions de primes (512) ; – le paiement des primes non payées (579).
		512	Réductions de primes	– Contributions destinées à prendre en charge une partie des primes d'assurance maladie et accidents obligatoires. N'est pas compris : – le paiement des primes non versées (579).
		513	Assurance-accidents	– Administration, gestion opérationnelle ou soutien conformément à la loi fédérale du 20 mars 1981 sur l'assurance-accidents (LAA, RS 832.20). Ne sont pas comprises : – les cotisations de l'employeur (attribuées par domaine d'activité).
		514	Assurance militaire	– Administration, gestion opérationnelle ou soutien conformément à la loi fédérale du 19 juin 1992 sur l'assurance militaire (LAM, RS 833.1).

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	52		Invalidité	
	521		Assurance-invalidité	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien conformément à la loi fédérale du 6 octobre 2006 sur les prestations complémentaires à l'AVS et à l'AI (LPC RS 831.30). ; – contribution des pouvoirs publics. Ne sont pas comprises : <ul style="list-style-type: none"> – les cotisations de l'employeur (attribuées par domaine d'activité).
	522		Prestations complémentaires AI	<ul style="list-style-type: none"> – Prestations complémentaires de la Confédération et des cantons conformément à la loi fédérale du 6 octobre 2006 sur les prestations complémentaires à l'AVS et à l'AI (LPC RS 831.30). Ne sont pas compris : <ul style="list-style-type: none"> – les aides cantonales complétant l'AI (571) ; – les compléments communaux aux aides financières cantonales (571).
	523		Foyers pour invalides	<ul style="list-style-type: none"> – Construction, gestion, entretien ou soutien d'établissements destinés à loger, employer, prendre en charge et promouvoir les personnes invalides ; – Foyers pour invalides.
	524		Prestations aux invalides	<ul style="list-style-type: none"> – Prestations aux invalides non comprises dans les fonctions 521 à 523.
	53		Vieillesse et survivants	
	531		Assurance vieillesse et survivants AVS	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien conformément à la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS, RS 831.10), – Contributions des pouvoirs publics ; – Caisses de compensation et agences communales. Ne sont pas comprises : <ul style="list-style-type: none"> – les cotisations de l'employeur (attribuées par domaine d'activité).
	532		Prestations complémentaires AVS	<ul style="list-style-type: none"> – Prestations complémentaires de la Confédération et des cantons conformément à la loi fédérale du 6 octobre 2006 sur les prestations complémentaires à l'AVS et à l'AI (LPC RS 831.30), Ne sont pas compris : <ul style="list-style-type: none"> – les aides cantonales complétant l'AVS (571) ; – les compléments communaux aux aides financières cantonales (571).
	533		Prestations aux retraités	<ul style="list-style-type: none"> – Retraites, rentes transitoires, indemnités de vie chère pour les retraités. Ne sont pas comprises : <ul style="list-style-type: none"> – les prestations de vieillesse (535).
	534		Logements pour aînés (sans soins)	<ul style="list-style-type: none"> – Foyers pour personnes âgées, résidences pour personnes âgées, appartements pour personnes âgées, maisons de retraite (sans suivi médical ni soins). Ne sont pas compris : <ul style="list-style-type: none"> – les EMS, les homes médicalisés (412).
	535		Prestations de vieillesse	<ul style="list-style-type: none"> – Prestations et contributions vieillesse non comprises dans les fonctions 531 à 534 ; – Soutien des institutions d'aide aux personnes âgées (par ex. Pro Senectute).

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	54		Famille et jeunesse	Dans le cadre des comptes économiques de la prévoyance sociale selon Eurostat, une distinction est opérée entre les fonctions « 544 protection de la jeunesse » et « 545 Prestations aux familles ».
	541		Allocations familiales	<ul style="list-style-type: none"> – Allocations familiales selon la législation fédérale et cantonale ; – Allocations familiales dans l'agriculture. N'est pas comprise : <ul style="list-style-type: none"> – l'assurance-maternité (542) ;
	542		Assurance-maternité	– Administration, gestion opérationnelle ou soutien conformément à la loi fédérale du 25 septembre 1952 sur les allocations pour perte de gain en cas de service et de maternité (loi sur les allocations pour perte de gain, LAPG, RS 834.1) et à la législation cantonale.
	543		Avance et recouvrement des pensions alimentaires	– Avance et aide au recouvrement de pensions alimentaires dues.
	544		Protection de la jeunesse	<ul style="list-style-type: none"> – Mesures destinées à protéger les enfants et les adolescents. Ex. : protection de l'enfance, homes pour enfants, Pro Juventute, APEA protection de l'enfant (anciennement autorité de tutelle). Ne comprend pas : <ul style="list-style-type: none"> – APEA protection de l'adulte (545) – Frais administratifs de l'APEA (anciennement autorité de tutelle) (140).
	545		Prestations aux familles	<ul style="list-style-type: none"> – Mesures destinées à protéger et à soutenir les familles. Ex. : conseil conjugal, allocations de maternité, allocations de naissance, garderies et crèches, APEA protection de l'adulte (anciennement curatelles professionnelles et autorité de tutelle). Ne comprend pas : <ul style="list-style-type: none"> – l'assurance-maternité (542); – APEA protection de l'enfant (544) – Frais administratifs de l'APEA (anciennement curatelles professionnelles, autorité de tutelle) (140).
	55		Chômage	La subdivision en « 551 Assurance-chômage » et « 552 Prestations aux chômeurs » est requise par la statistique de l'aide sociale.
	551		Assurance-chômage	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien conformément à la loi du 25 juin 1982 sur l'assurance-chômage obligatoire et l'indemnité en cas d'insolvabilité (loi sur l'assurance chômage, LACI, RS 837.0) ; – Contributions des pouvoirs publics. Ne sont pas comprises : <ul style="list-style-type: none"> – les cotisations de l'employeur (attribuées par domaine d'activité).
	552		Prestations aux chômeurs	<ul style="list-style-type: none"> – Prestations individuelles aux chômeurs non comprises dans la fonction 551. Ne sont pas compris : <ul style="list-style-type: none"> – les offices régionaux de placement.
	559		Chômage, non mentionné ailleurs	– Administration et prestations dans le domaine du chômage, dans la mesure où elles ne sont pas mentionnées ailleurs ; offices régionaux de placement.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	56		Construction de logements sociaux	
		560	Construction de logements sociaux	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, construction, entretien et exploitation de logements sociaux ; – Prestations de soutien telles qu'allocations de loyer ou paiements destinés à alléger la charge hypothécaire des propriétaires de logement (c.-à-d. aides à l'amortissement de l'hypothèque ou au paiement des intérêts). <p>N'est pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – l'encouragement à la construction de logements (790).
	57		Aide sociale et domaine de l'asile	
		571	Aides	<ul style="list-style-type: none"> – Aides cantonales complétant l'AVS/AI ; – Compléments communaux aux aides financières cantonales. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les prestations complémentaires à l'AI conformément à la loi fédérale du 19 juin 1959 sur l'assurance-invalidité (LAI, RS 831.20) (522) – les prestations complémentaires à l'AVS conformément à la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS, RS 831.10) (532).
		572	Aide économique	– Soutien selon la législation cantonale en matière d'aide sociale.
		573	Politique en matière d'asile et de réfugiés	– Prestations ou soutien dans le domaine de la politique en matière d'asile et de réfugiés.
		579	Assistance, non mentionné ailleurs	– Tâches du domaine de l'assistance ne pouvant être rattachées à aucune fonction spécifique.
	58		R&D prévoyance sociale	
		580	R&D prévoyance sociale	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de la prévoyance sociale. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la recherche fondamentale (281).
	59		Prévoyance sociale, non mentionné ailleurs	
		591	Allocations pour perte de gain APG	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien conformément à la loi fédérale du 25 septembre 1952 sur les allocations pour perte de gain en cas de service militaire et de maternité (loi sur les allocations pour perte de gain, LAPG, RS 834.1) ; – Contributions des pouvoirs publics. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les cotisations de l'employeur (attribuées par domaine d'activité).
		592	Actions d'entraide dans le pays	– Prestations à vocation d'aide, parrainage de commune en difficulté dans le pays.
		593	Actions d'entraide à l'étranger	– Contributions à des institutions d'utilité publique actives à l'étranger (Caritas, EPER, CICR, etc.).

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
6			TRAFIC ET TELECOMMUNICATIONS	
	61		Circulation routière	
		611	Routes nationales	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, prestations, exploitation, construction, entretien en rapport avec le réseau de routes nationales. Ne sont pas compris : <ul style="list-style-type: none"> – la sécurité routière (112) ; l'Office de la circulation routière (113).
		612	Routes principales selon le droit fédéral	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, prestations, exploitation, construction, entretien en rapport avec le réseau de routes principales selon la loi fédérale du 22 mars 1985 concernant l'utilisation de l'impôt sur les huiles minérales à affectation obligatoire (LUMin, RS 725.116.2). Ne sont pas compris : <ul style="list-style-type: none"> – la sécurité routière (112) ; l'Office de la circulation routière (113).
		613	Routes cantonales, autres	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, prestations, exploitation, construction, entretien en rapport avec les routes cantonales, non rattachés à la fonction 612. Ne sont pas compris : <ul style="list-style-type: none"> – la sécurité routière (112) ; l'Office de la sécurité routière (113).
		615	Routes communales	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, prestations, exploitation, construction, entretien. – Places de stationnement communales, parkings couverts, parkings d'échange (park & ride), parcomètres, etc., y c. installations relatives au trafic ; décoration des routes, illumination de Noël, plates-bandes, etc.
		618	Routes privées	
		619	Routes, non mentionné ailleurs.	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, prestations, exploitation, construction, entretien en rapport avec les routes ne pouvant pas être affectées à une autre fonction – Aires d'accueil, de transit pour gens du voyage.
	62		Transports publics	
		621	Infrastructure des transports publics	<ul style="list-style-type: none"> – Infrastructures destinées aux transports publics (construction, entretien, acquisitions). Ne sont pas compris : <ul style="list-style-type: none"> – les coûts d'exploitation et les contributions d'exploitation des entreprises de transports publics (622).
		622	Trafic régional et d'agglomération	<ul style="list-style-type: none"> – Contributions d'exploitation versées par la Confédération et les cantons aux CFF et aux entreprises concessionnaires assurant le trafic régional. Ne sont pas comprises : <ul style="list-style-type: none"> – les infrastructures (621) ; – les subventions au trafic régional et au trafic d'agglomérations (623).
		629	Transports publics, non mentionné ailleurs	<ul style="list-style-type: none"> – Tâches et contributions dans le domaine des transports publics (62), qui ne peuvent être rattachées à une fonction spécifique.
	63		Trafic, autres	
		631	Navigation	<ul style="list-style-type: none"> – Administration ou soutien des activités ayant trait à l'exploitation, à l'utilisation, à la mise en place et à l'entretien de réseaux de navigation.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
		632	Aviation et navigation spatiale	– Surveillance et édiction de directives, administration ou soutien des activités ayant trait à l'exploitation et à l'utilisation de réseaux et d'installations de trafic aérien.
		633	Autres systèmes de transport	– Administration ou soutien des activités ayant trait à l'exploitation, à l'utilisation, à la construction et à l'entretien des autres systèmes de transport (téléfériques, télésièges, funiculaires, etc.)
		634	Planification générale des transports	– Autres tâches ne pouvant être rattachées à une fonction spécifique dans le domaine des transports.
	64		Télécommunications	
		640	Télécommunications	– Administration ou soutien des activités ayant trait à la mise en place, à l'extension, à l'amélioration, à l'exploitation et à l'entretien de systèmes de télécommunications (systèmes postaux, téléphoniques, télégraphiques ou sans fil, transmission par satellites) ; – Emission de directives concernant l'exploitation de systèmes de télécommunications (octroi de concessions, attribution de fréquences, spécification des marchés à approvisionner et des tarifs, etc.). Ne sont pas compris : – les systèmes de navigation radio et satellite destinés à la navigation (631) ; – les systèmes de navigation radio et satellite destinés à l'aviation (632).
	68		R&D trafic et télécommunications	
		681	R&D trafic	– Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine des transports. N'est pas comprise : – la recherche fondamentale (281).
		682	R&D télécommunications	– Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine des télécommunications. N'est pas comprise : – la recherche fondamentale (281).
7			PROTECTION DE L'ENVIRONNEMENT ET AMENAGEMENT DU TERRITOIRE	Ce domaine d'activité est organisé sur la base de la classification des activités et dépenses de protection de l'environnement (CEPA 2000).
		71	Approvisionnement en eau	
		710	Approvisionnement en eau	– Administration ou soutien des activités ayant trait à l'approvisionnement en eau ; – Surveillance et édiction de directives sur tous les aspects de l'approvisionnement en eau potable, y compris les contrôles de pureté, de prix et de quantité ; – Mise en place ou exploitation de systèmes d'approvisionnement non commerciaux. Ne sont pas compris : – les systèmes d'irrigation de l'agriculture (81) ; – la collecte et le traitement des eaux usées (720).

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	72		Traitement des eaux usées	
		720	Traitement des eaux usées	– Administration, contrôle, construction, entretien, exploitation ou soutien de systèmes d'évacuation et d'installations de traitement des eaux usées.
	73		Gestion des déchets	
		730	Gestion des déchets	– Administration, surveillance, contrôle, exploitation ou soutien de systèmes de collecte, de traitement et d'élimination des déchets ; – Soutien à l'exploitation, à la mise en place, à l'entretien et à l'extension de tels systèmes ; – Collecte, traitement et élimination de déchets nucléaires.
	74		Aménagements	
		741	Corrections de cours d'eau	– Soutien à l'exploitation, à la réalisation, à l'entretien ou à l'extension de corrections de cours d'eau.
		742	Ouvrages de protection, – autres	– Soutien à l'exploitation, à la réalisation, à l'entretien ou à l'extension d'ouvrages de protection contre les avalanches, les chutes de pierres, les coulées de boue etc. ; – reboisements aux fins de protection contre les avalanches.
	75		Protection des espèces et du paysage	
		750	Protection des espèces et du paysage	– Mesures et activités visant à protéger et à permettre la réimplantation d'espèces animales et végétales, à protéger et à reconstituer des écosystèmes et des biotopes, ainsi qu'à protéger et à reconstituer des paysages naturels ou semi-naturels ; – Administration, gestion opérationnelle ou soutien de réserves et de parcs naturels. Ne sont pas comprises : – la protection et la reconstitution de monuments historiques (312) ; – la lutte contre les mauvaises herbes dans l'agriculture (81) ; – la lutte contre les incendies de forêt, dans un contexte où les considérations économiques dominent (820).
	76		Lutte contre la pollution de l'environnement	
		761	Protection de l'air et du climat	– Mesures et activités visant à réduire les émissions atmosphériques ou la concentration de substances polluantes dans l'atmosphère, ainsi que mesures et activités visant à réduire les émissions de gaz à effet de serre et de gaz ayant une incidence négative sur la couche d'ozone stratosphérique.
		769	Autre lutte contre la pollution de l'environnement	– Mesures et activités visant à protéger et à assainir le sol et les eaux souterraines ; – Mesures et activités visant à protéger du bruit et des vibrations ; – Mesures et activités visant à protéger du rayonnement. N'est pas comprise : – la protection contre le bruit et les vibrations destinée uniquement aux travailleurs (850).

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	77		Protection de l'environnement, autres	
		771	Cimetières, crématoires	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, surveillance, contrôle ou soutien des activités ayant trait aux ensevelissements et aux crémations ; – Administration, contrôle, construction, entretien et exploitation de cimetières.
		779	Protection de l'environnement, non mentionné ailleurs	<ul style="list-style-type: none"> – Activités ayant trait à la protection de l'environnement et ne pouvant être rattachées à un domaine particulier.
	78		R&D protection de l'environnement et aménagement du territoire	
		781	R&D protection de l'environnement	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de la protection de l'environnement. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la recherche fondamentale (281).
		782	R&D aménagement du territoire	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de l'aménagement du territoire. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la recherche fondamentale (281).
	79		Aménagement du territoire	
		790	Aménagement du territoire	<ul style="list-style-type: none"> – Administration des activités ayant trait à l'aménagement du territoire ; administration des polices des constructions, des plans d'affectation des sols et des prescriptions en matière de construction ; – Encouragement à la construction de logements. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> – la construction de logements sociaux (560).
8			ECONOMIE PUBLIQUE	
	81		Agriculture	
		811	Administration, exécution et contrôle	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, surveillance et édiction de directives en matière d'économie agricole.
		812	Améliorations structurelles	<ul style="list-style-type: none"> – Mesures visant à améliorer les conditions de vie et les conditions économiques en zone rurale, soutien sous forme d'aides à l'investissement.
		813	Améliorations de l'élevage	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, prestations ou encouragement dans le domaine de l'amélioration de l'élevage ; – Surveillance et contrôle dans le domaine de l'élevage et de la lutte contre les épizooties.
		814	Améliorations de la production végétale	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, prestations ou encouragement dans le domaine de la production végétale ; – Surveillance et contrôle dans le domaine de la production végétale.
		815	Mesures économiques	<ul style="list-style-type: none"> – Gestion opérationnelle ou soutien de programmes et de projets visant à stabiliser ou à améliorer les prix des produits agricoles et les revenus de l'agriculture ; – Promotion de la commercialisation des produits agricoles.
		816	Paiements directs	<ul style="list-style-type: none"> – Soutien selon l'ordonnance du 7 décembre 1998 sur les paiements directs versés dans l'agriculture (ordonnance sur les paiements directs OPD, RS 910.13).

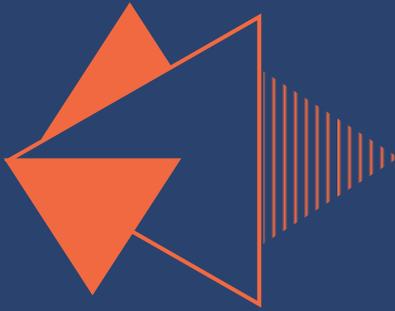
Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
		817	Mesures sociales	<ul style="list-style-type: none"> – Mesures d'accompagnement destinées à atténuer les conséquences sociales des changements structurels, telles que les prêts octroyés à titre d'aide aux exploitations paysannes, les prêts destinés à la conversion de dettes coûtant intérêts ou les aides à la reconversion à une profession non agricole ; <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les allocations familiales dans l'agriculture (541).
		818	Economie alpestre	<ul style="list-style-type: none"> – Exploitation, construction et entretien en matière d'économie alpestre, dans le patrimoine administratif.
	82		Sylviculture	
		820	Sylviculture	<ul style="list-style-type: none"> – Administration ou soutien d'activités et de prestations ayant trait à la sylviculture ; – Surveillance et régulation des activités ayant trait à la sylviculture ; – Gestion opérationnelle ou soutien des opérations de reboisement, des contrôles ayant trait aux infestations et aux maladies, de la lutte contre les incendies de forêt et de leur prévention, ainsi que des prestations ayant trait à l'extension des surfaces forestières. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les reboisements en haute montagne (742).
	83		Chasse et pêche	
		830	Chasse et pêche	<ul style="list-style-type: none"> – Cette catégorie comprend la chasse et la pêche aussi bien commerciales que sportives. – Administration des activités liées à la chasse et à la pêche ; protection, accroissement et exploitation rationnelle des populations de poissons et d'animaux sauvages ; surveillance et régulation de la pêche en eaux douces, des fermes piscicoles, de la chasse d'animaux sauvages et de l'octroi de permis de chasse et de pêche ; – Exploitation des élevages piscicoles et soutien de leur agrandissement, de leur équipement, de la sélection des poissons, etc. ; – Soutien de la chasse et de la pêche commerciales, y compris la mise en place et l'exploitation d'élevages piscicoles. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – l'administration, la gestion opérationnelle ou le soutien des réserves et des parcs naturels (750).
	84		Tourisme	
		840	Tourisme	<ul style="list-style-type: none"> – Administration des activités liées au tourisme ; promotion et développement du tourisme ; collaboration avec les entreprises de transport et avec l'hôtellerie-restauration ainsi qu'avec d'autres branches économiques tirant bénéfice de l'existence du tourisme ; – Exploitation d'offices du tourisme en Suisse et à l'étranger, etc. ; organisation de campagnes publicitaires, y compris la production et la distribution de brochures et de divers supports publicitaires.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	85		Industrie, artisanat et commerce	
		850	Industrie, artisanat et commerce	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, gestion opérationnelle, réglementation ou soutien d'activités économiques telles que l'ensemble des marchés d'importation et d'exportation, de marchandises et de capitaux, la définition de normes en matière de revenus, les mesures générales de promotion économique, l'édiction de prescriptions générales touchant aux monopoles et aux autres obstacles au commerce et à l'accès au marché, etc. ; formulation et mise en œuvre de la politique économique générale ; – Gestion opérationnelle et soutien d'institutions s'occupant de brevets, de marques de fabrique et de droits de propriété intellectuelle ; – Information et protection des consommateurs ; – Formulation et mise en œuvre d'une politique générale de l'emploi ; surveillance et réglementation des conditions de travail et de la protection des travailleurs ; – Achat et stockage de produits alimentaires, d'équipements et d'autres articles destinés à être utilisés en cas d'urgence ou de catastrophe en temps de paix. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les offices régionaux de placement (559) ; – les prestations aux chômeurs (552).
	86		Banques et assurances	
		860	Banques et assurances	<ul style="list-style-type: none"> – Surveillance des marchés financiers ; – Surveillance des banques ; – Capital de dotation des banques, participation aux bénéfices des banques.
	87		Combustibles et énergie	
		871	Electricité	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, surveillance et réglementation, soutien des activités ayant trait à la production, à la distribution et à la commercialisation de l'électricité ; – Mise sur pied et exploitation de systèmes d'approvisionnement en électricité ; – Soutien de l'industrie d'approvisionnement en électricité, ainsi que des dépenses destinées à la construction de barrages et d'autres installations (par ex. éoliennes ou solaires).
		872	Pétrole et gaz	<ul style="list-style-type: none"> – Administration, surveillance ou soutien des activités ayant trait au traitement et à la production, à la distribution et à la commercialisation du pétrole et du gaz.
		873	Energie non électrique	<ul style="list-style-type: none"> – Administration ou soutien des activités ayant trait à l'énergie non électrique, soit principalement la production, la commercialisation et la mise en valeur de la chaleur sous forme de vapeur, d'eau chaude ou d'air chaud ; – Mise en place ou exploitation de systèmes d'approvisionnement en énergie non électrique ; – Géothermie ; – Energie non électrique solaire ou éolienne.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
		879	Energie, non mentionnée ailleurs	<ul style="list-style-type: none"> - Administration ou soutien des activités ayant trait à d'autres combustibles comme l'alcool, le bois et les déchets de bois, la bagasse (fibre de canne à sucre) et d'autres combustibles issus de matières non commercialisées, ainsi que dans le domaine de l'énergie ne pouvant pas être affectée à une autre fonction. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'élimination des déchets radioactifs (730) ; - l'énergie éolienne et solaire (871 ou 873) ; - l'énergie géothermique (873).
	88		R&D activités économiques	
		881	R&D agriculture	<ul style="list-style-type: none"> - Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine de l'agriculture. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la recherche fondamentale (281).
		882	R&D sylviculture, chasse et pêche	<ul style="list-style-type: none"> - Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans les domaines de la sylviculture, de la chasse et de la pêche. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la recherche fondamentale (281).
		883	R&D combustibles et énergie	<ul style="list-style-type: none"> - Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine des combustibles et de l'énergie. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la recherche fondamentale (281).
		884	R&D autres activités économiques	<ul style="list-style-type: none"> - Administration, gestion opérationnelle ou soutien de la recherche appliquée et du développement expérimental dans le domaine des autres activités économiques. <p>N'est pas comprise :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la recherche fondamentale (281).
	89		Autres exploitations artisanales	
		890	Autres exploitations artisanales	<ul style="list-style-type: none"> - Activités économiques ne pouvant être rattachées à une fonction particulière.
9			FINANCES ET IMPOTS	
	91		Impôts	
		910	Impôts	<ul style="list-style-type: none"> - La répartition des types d'impôts suit le plan comptable harmonisé du MCH2. <p>Ne sont pas comprises :</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'administration des finances et des contributions (021) ; - les amendes fiscales (021).
	92		Conventions fiscales	
		920	Conventions fiscales	<ul style="list-style-type: none"> - Remboursements d'impôts à la collectivité publique d'un autre Etat, définis par convention.
	93		Péréquation financière et compensation des charges	
		930	Péréquation financière et compensation des charges	<ul style="list-style-type: none"> - Réduction des disparités dans la capacité financière. - La répartition entre les différents types de péréquation financière et de compensation des charges suit le plan comptable harmonisé du MCH2.

Fonction : Niveau			Désignation	Inscription au compte
N1	N2	N3		
	94		Parts aux recettes de la Confédération	
	940		Parts aux recettes de la Confédération sans affectation	<ul style="list-style-type: none"> – A n'utiliser que pour des parts aux recettes non affectées; pour des parts aux recettes affectées, il faut utiliser la fonction correspondante. – La répartition des parts aux recettes non affectées de la Confédération suit le plan comptable harmonisé MCH2. – Il s'agit de parts aux recettes de la Confédération non affectées qui ne font ni partie de la péréquation financière et la compensation des charges (fonction 930), ni d'une autre tâche (fonction) et dont la collectivité publique peut disposer librement.
	95		Parts aux recettes, autres	
	950		Parts aux recettes, autres, sans affectation	<ul style="list-style-type: none"> – A n'utiliser que pour des parts aux recettes non affectées; pour des parts aux recettes affectées, il faut utiliser la fonction correspondante. – La répartition des autres des autres parts aux recettes suit le plan comptable harmonisé MCH2. – Il s'agit de parts à d'autres recettes non affectées qui ne font ni partie de la péréquation financière et la compensation des charges (fonction 930), ni d'une autre tâche (fonction) et dont la collectivité publique peut disposer librement.
	96		Administration de la fortune et de la dette	
	961		Intérêts	<ul style="list-style-type: none"> – Intérêts actifs et passifs. <p>Ne sont pas compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – les coûts administratifs liés à la politique en matière de dette publique (021) ; – les loyers relatifs aux immeubles.
	962		Frais d'émission	– Commissions, redevances et frais relatifs aux titres.
	963		Immeubles du patrimoine financier	– Immeubles à vocation de placement en capital, pouvant être aliénés et ne servant pas à l'activité administrative.
	969		Patrimoine financier, non mentionné ailleurs	<ul style="list-style-type: none"> – Patrimoine financier ne pouvant être rattaché à une fonction particulière ; – Intérêts négatifs. – Gains et pertes de change sur monnaies étrangères.
	97		Redistributions	
	971		Redistributions liées à la taxe sur le CO2	
	99		Postes non ventilables	
	990		Postes non ventilables	– Postes comptables qui ne peuvent être répartis
	995		Charges et revenus neutres	
	999		Clôture	





DIRECTIVE SUR LE TRAITEMENT FISCAL DES MEMBRES DES EXÉCUTIFS COMMUNAUX

ADMINISTRATION CANTONALE
DES IMPÔTS

Route de Berne 46
1014 Lausanne

Tél. direct : 021 316 21 07

Fax : 021 316 21 40

Affaire traitée par :
M. Pascal Lincio
pascal.lincio@vd.ch

N/réf.: Directive_Muni2012
A rappeler dans toute correspondance

V/réf.:

CONFIDENTIEL

Union des Communes vaudoises

Association des communes vaudoises

Lausanne, le 12 octobre 2011

Directive sur le traitement fiscal des membres des Exécutifs communaux (*syndics et municipaux*) applicable dès la période fiscale 2012

Mesdames et Messieurs,

Nous avons l'avantage de vous communiquer en annexe le texte définitif de la Directive sur le traitement fiscal des membres des Exécutifs communaux (*syndics et municipaux*), qui s'appliquera dès la période fiscale 2012.

Cette nouvelle Directive, qui résulte des travaux menés en mai et juin 2011 par un groupe de travail réunissant des représentants de l'UCV, de l'AdCV, ainsi que de notre Administration, annule et remplace les normes en vigueur depuis le 6 décembre 2007.

Rappelons que la principale innovation apportée par la Directive consiste dans le traitement uniforme sur le plan cantonal des membres des municipalités vaudoises par l'abandon du critère de la durée consacrée à l'exécution du mandat et l'adoption d'une déduction unique proportionnelle de **15 %** du revenu déterminant, assortie de limites inférieures et supérieures. Le relèvement des seuils d'imposition (*franchises*) aura notamment pour effet de limiter fortement l'imposition des traitements proches ou inférieurs à ces franchises.

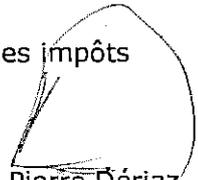
Finalement, compte tenu de la spécificité de cette déduction forfaitaire, le montant déductible en résultant ne peut donner lieu à une indexation périodique.

En votre qualité d'organisme faitier, nous vous invitons à communiquer la teneur de la présente décision aux municipalités des communes membres de vos associations respectives.

Demeurant à votre disposition pour tout renseignement complémentaire, veuillez agréer, Mesdames et Messieurs, nos salutations distinguées.

Administration cantonale des impôts

Philippe Maillard
Chef de service

Administration cantonale des impôts

Pierre Dériaz
Adjoint du Chef de service

Annexe : ment.

**Déductions fiscales octroyées aux membres des exécutifs des communes vaudoises
Directive applicable dès le 1^{er} janvier 2012**

1. Exercice d'une activité lucrative

Sont réputés exercer une activité lucrative au sens de la Loi sur les impôts directs cantonaux (LI) toutes les personnes qui, dans leur commune, reçoivent une rémunération en exécution d'un mandat électif de **syndic** ou de **municipal**¹, conformément aux dispositions légales en vigueur (*LEDP, LC et leurs dispositions d'application*).

Selon qu'elle est exercée à temps partiel ou à temps complet, une telle activité est qualifiée d'accessoire ou principale.

2. Revenu imposable et couverture des frais

Les **prestations imposables** versées à un syndic ou à un municipal se composent en règle générale d'un montant fixe (*salaire*), auquel peuvent s'ajouter, le cas échéant, les vacations versées par journée ou demi-journée et les jetons de présence et/ou honoraires touchés en qualité de représentant de la commune au sein d'une institution privée ou publique².

Les frais inhérents à l'activité peuvent être répartis entre les catégories suivantes :

- Les **frais liés à des déplacements** pour le compte de la commune (*moyens de transport, repas à l'extérieur, nuitées*), ainsi que les invitations de relations communales à des repas dans des restaurants, font l'objet en règle générale d'un remboursement sur une base effective, étayé par la présentation de pièces justificatives.
- Les **dépenses professionnelles** comprennent notamment les frais relatifs à l'usage d'une pièce de travail au domicile privé, l'achat de littérature & abonnements divers, l'utilisation de matériel informatique (*connexion Internet, utilisation d'un ordinateur, consommables*) et d'un téléphone portable, ainsi que les menus frais inhérents à la fonction. Elles peuvent donner lieu au versement d'indemnités estimées sur une base forfaitaire. Les allocations faites à ce titre doivent être ajoutées au revenu déclaré sous code 100 de la déclaration d'impôt.
- Les **indemnités forfaitaires pour frais de représentation** destinées à indemniser le bénéficiaire des menus frais de représentation (*inférieurs à 50 CHF*) occasionnés par l'exercice de sa charge. Les allocations faites à ce titre doivent être ajoutées au revenu déclaré sous code 100 de la déclaration d'impôt.

3. Déductions fiscales autorisées

Quel que soit le temps consacré à l'activité (*activité exercée à titre accessoire ou principal*) et pour tenir compte globalement des frais mentionnés sous ch. 2 b) et 2 c) ci-dessus, les syndics et municipaux peuvent, en lieu et place de la déduction ordinaire³, revendiquer sous **code 160** de leur déclaration d'impôt (DI) les déductions fiscales suivantes pour ce revenu spécifique :

Fonction	Déduction autorisée	Minimum	Maximum
Syndic	15 % du revenu déterminant	7'500 CHF	15'000 CHF
Municipal	15 % du revenu déterminant	6'000 CHF	12'000 CHF

Les déductions planchers données dans le tableau ci-dessus ne peuvent excéder le total des prestations imposables touchées par l'élu au cours de l'exercice. Dans ce cas, la déduction n'est admise qu'à hauteur du **montant réellement touché**.

¹ La forme masculine est utilisée uniquement dans le but d'alléger le texte et désigne aussi bien les femmes que les hommes.

² Dans la mesure où les jetons de présence ou les honoraires ne sont pas versés directement à la caisse communale.

³ 3 % du salaire net, min. 2'000 CHF, max. 4'000 CHF pour la période fiscale 2010

Déductions fiscales octroyées aux membres des exécutifs des communes vaudoises
Directive applicable dès le 1^{er} janvier 2012

Pour autant qu'elles apparaissent justifiées par les circonstances, la déduction pour frais de déplacements du domicile au lieu de travail (*code 140 DI*), ainsi que la déduction pour supplément de frais de repas hors du domicile (*code 150 DI*), demeurent réservées, le cas échéant.

Aucune autre déduction supplémentaire ne peut être admise pour ce type de revenu, en particulier la déduction forfaitaire prévue pour l'exercice d'une activité lucrative accessoire, lorsque le mandat est exercé à temps partiel en plus d'une autre activité lucrative dépendante ou indépendante.

Exemple 1 – Rémunération totale inférieure à la déduction minimale admise

Rémunération fixe et vacances touchées :	CHF 6'000.--
Frais effectifs de déplacements remboursés :	CHF 382.50
Forfait dépenses professionnelles touché :	CHF 1'000.--

Revenu déterminant avant déduction (code 100 DI): CHF 6'000 + 1'000 = CHF 7'000
Déduction admise (code 160 DI): 15 % de 7'000, min. 7'500 CHF 7'000, car revenu < limite de 7'500

Dans cet exemple, il apparaît finalement que si le contribuable occupe la fonction de syndic, il ne sera pas imposé sur son revenu (*soit 7'000 CHF ./ 7'000 CHF*). Si, en revanche, il occupe la fonction de municipal, l'imposition sera limitée à 1'000 CHF (*soit 7'000 CHF ./ 6'000 CHF*).

Exemple 2 – Rémunération totale supérieure à la déduction minimale admise

Rémunération fixe et vacances touchées :	CHF 50'000.--
Frais effectifs de déplacements remboursés :	CHF 4'728.35
Forfait dépenses professionnelles touché :	CHF 2'500.--

Revenu déterminant avant déduction (code 100 DI): CHF 50'000 + 2'500 = CHF 52'500
Déduction admise (code 160 DI): 15 % de 52'500 CHF 7'875

Dans cet exemple, il apparaît finalement que le contribuable sera imposé sur un **revenu net de 44'625**, qu'il occupe la fonction de syndic ou de municipal (*soit 52'500 ./ 7'875 CHF*).

Exemple 3 – Activité de syndic ou municipal exercée à titre principal

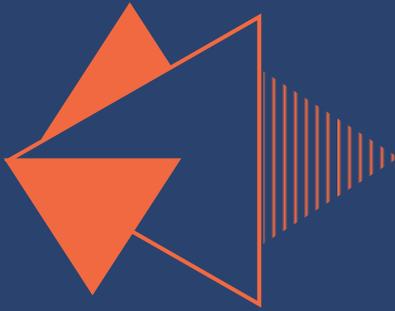
Rémunération fixe et vacances touchées :	CHF 200'000.--
Frais effectifs de déplacements remboursés :	CHF 12'729.85
Forfait dépenses professionnelles touché :	CHF 9'600.--
Forfait Frais de représentation touché :	CHF 6'000.--

Revenu déterminant avant déduction (code 100 DI): CHF 200'000 + 9'600 + 6'000 = CHF 215'600
Déduction admise (code 160 DI): 15 % de 215'600 (max. 15'000/12'000) CHF 15'000/12'000

Dans cet exemple, il apparaît finalement que le contribuable sera imposé sur un **revenu net de CHF 200'600 (syndic) ou 203'600 (municipal)**.

4. Entrée en vigueur

La présente Directive entre en vigueur à compter de la période fiscale 2012, soit dès le **1^{er} janvier 2012**.



AVS ET CHARGES SOCIALES



AVS ET CHARGES SOCIALES

Cotisations à l'AVS, à l'AI et aux APG

2.01 Cotisations



Cotisations salariales à l'AVS, à l'AI et aux APG

Etat au 1^{er} janvier 2021



En bref

Les personnes qui exercent une activité lucrative en Suisse paient des cotisations à l'AVS, à l'AI et aux APG prélevées sur leur salaire. Sont également tenues de cotiser, à certaines conditions, les personnes qui travaillent à l'étranger pour le compte d'employeurs établis en Suisse.

Le présent mémento informe les employeurs sur les questions ayant trait aux cotisations à l'AVS, à l'AI et aux APG.

Obligation de cotiser

1 Quand commence l'obligation de cotiser ?

Les personnes exerçant une activité lucrative sont tenues de payer des cotisations à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle où elles ont atteint l'âge de 17 ans.

Exemple : une apprentie qui fête ses 17 ans le 15 août 2021 paiera des cotisations dès le 1^{er} janvier 2022.

Année de naissance	Années civiles			
	2021	2022	2023	2024
2003	soumis	soumis	soumis	soumis
2004	non soumis	soumis	soumis	soumis
2005	non soumis	non soumis	soumis	soumis
2006	non soumis	non soumis	non soumis	soumis

Les membres de la famille qui travaillent dans l'entreprise familiale paient des cotisations sur leur salaire en espèces jusqu'au 31 décembre de l'année où ils atteignent l'âge de 20 ans. Après cette date, ils cotisent également sur leur salaire en nature (nourriture et logement par ex.).

Les membres de la famille qui continuent d'y travailler au-delà de l'âge ordinaire de la retraite (64 ans pour les femmes, 65 ans pour les hommes) paient à nouveau les cotisations uniquement sur le salaire en espèces (après déduction du montant de la franchise, selon les ch. 14 ss).

Les apprentis paient des cotisations aussi bien sur le salaire en espèces que sur le salaire en nature à partir du 1^{er} janvier qui suit leur 17^e anniversaire.

2 Quand prend fin l'obligation de cotiser ?

L'obligation de cotiser prend fin lorsque le salarié cesse d'exercer une activité lucrative.

Les personnes qui cessent de travailler avant d'avoir atteint l'âge ordinaire de la retraite doivent cotiser en tant que personnes sans activité lucrative (voir mémento 2.03 - *Cotisations des personnes sans activité lucrative à l'AVS, à l'AI et aux APG*).

Les personnes qui continuent d'exercer une activité lucrative au-delà de l'âge de la retraite restent soumises à l'obligation de cotiser, tout en bénéficiant d'une franchise (voir ch. 14 ss).

L'âge ordinaire de la retraite est fixé à 65 ans pour les hommes et à 64 ans pour les femmes.

3 Quels sont les taux de cotisation ?

Taux de cotisation	
AVS	8,7 %
AI	1,4 %
APG	<u>0,5 %</u>
Total	10,6 %

En votre qualité d'employeur, vous déduisez du salaire la moitié de la cotisation (5,3 %) et vous la versez, avec votre propre part (également 5,3 %), à votre caisse de compensation. A ces 10,6 % s'ajoute la cotisation due à l'assurance-chômage (voir mémento 2.08 - *Cotisations à l'assurance-chômage*).

Les caisses de compensation perçoivent en sus une contribution aux frais d'administration qui est à votre charge.

Les personnes dont l'employeur n'a pas l'obligation de cotiser (les ambassades, par ex.) paient en règle générale leurs cotisations elles-mêmes, au même taux que les employeurs et les salariés.

Perception des cotisations

4 Comment la caisse de compensation fixe-t-elle les cotisations selon la procédure ordinaire ?

Les caisses de compensation fixent les acomptes de cotisations, à savoir des cotisations provisoires basées sur la somme estimée des salaires. Il est donc important que vous remettiez à votre caisse de compensation tous les documents pouvant lui être utiles pour fixer ces acomptes. Dès que la somme des salaires subit une variation importante, vous devez en informer la caisse de compensation.

Les cotisations définitives sont fixées ultérieurement sur la base de votre déclaration de salaire, qui doit parvenir à la caisse de compensation au plus tard le 30 janvier qui suit la fin de l'année de cotisation. Si vous ne respectez pas ce délai, vous devrez payer des intérêts moratoires sur une éventuelle différence. Beaucoup de caisses de compensation peuvent aussi recevoir la déclaration par voie électronique (p. ex. procédure unifiée de communication des salaires ELM, www.swissdec.ch).

La caisse de compensation calcule la différence entre les acomptes de cotisations payés et les cotisations définitives.

- Si les acomptes payés sont plus élevés que les cotisations définitives, la caisse de compensation rembourse la différence.
- Si les acomptes payés sont moins élevés que les cotisations définitives, la caisse de compensation facture la différence.

La caisse de compensation peut, à certaines conditions, vous autoriser à payer les cotisations effectives et non provisoires. Mais cela n'est possible que si le paiement ponctuel des cotisations est garanti.

5 Quand dois-je payer les cotisations ?

Vous devez payer les cotisations trimestriellement lorsque la somme annuelle des salaires ne dépasse pas 200 000 francs et mensuellement lorsqu'elle est supérieure à ce montant. Le dernier délai de paiement est le 10^e jour qui suit respectivement la fin du trimestre ou la fin du mois.

Exemple : les cotisations du 1^{er} trimestre doivent être payées le 10 avril au plus tard.

Si les acomptes payés sont inférieurs aux cotisations définitives, vous recevrez une facture payable à 30 jours. Le délai correspond non pas à un mois, mais à 30 jours exactement. Il ne peut pas être étendu, mais il est prolongé jusqu'au prochain jour ouvrable si le dernier jour tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié. Le délai de 30 jours débute non pas au moment où vous recevez la facture, mais le lendemain de son établissement par la caisse de compensation. Celle-ci indique sur la facture la date à laquelle le montant doit figurer sur son compte.

Les cotisations sont considérées comme payées non pas lorsque l'ordre de paiement a été effectué, mais lorsque le montant se trouve sur le compte de la caisse de compensation. Un intérêt moratoire annuel de 5 % est perçu – à votre charge – si les cotisations ne sont pas payées à temps.

6 Comment se calculent les cotisations selon la procédure simplifiée ?

La procédure de décompte simplifiée est inscrite dans la loi fédérale sur la lutte contre le travail au noir (LTN). Vous n'êtes pas obligé de recourir à cette procédure, mais elle facilite le décompte des cotisations aux assurances sociales (AVS/AI/APG/AC/allocations familiales) et le calcul de l'impôt à la source. La procédure vise principalement les rapports de travail de brève durée ou de faible importance, comme c'est généralement le cas dans les ménages, par exemple.

Les conditions suivantes doivent être remplies :

- le salaire de chaque employé ne doit pas dépasser 21 510 francs par an (en 2021) ;
- le total des salaires versés ne doit pas dépasser 57 360 francs par an (deux fois le montant de la rente de vieillesse annuelle maximale de l'AVS en 2021) ;
- les salaires sont décomptés selon la procédure simplifiée pour l'ensemble du personnel qui est soumis à l'obligation de cotiser à l'AVS.

Cette procédure n'est toutefois pas ouverte :

- aux sociétés de capitaux (SA, Sarl, etc.) et aux sociétés coopératives ;
- au conjoint et aux enfants de l'employeur occupés dans l'entreprise.

Vous annoncez votre choix de cette procédure à votre caisse de compensation et cette dernière sera votre interlocutrice principale en ce qui concerne la procédure simplifiée. Le décompte et le paiement des cotisations sociales et de l'impôt à la source ne se font qu'une fois par an (voir mémento 2.07 - *Procédure de décompte simplifiée pour les employeurs*).

Intérêts

7 Quand dois-je payer des intérêts moratoires ?

Les intérêts moratoires sont prélevés en cas retard dans le décompte ou le paiement des cotisations ; ils ne sont pas liés à une faute ou à une sommation.

Concerne	Paiement non parvenu jusqu'au	Les intérêts courent dès le
Acomptes de cotisations ou cotisations effectives	30 jours après la fin du mois ou du trimestre	1 ^{er} jour qui suit la fin du mois ou du trimestre
Décompte	30 janvier qui suit la fin de l'année de cotisation	1 ^{er} janvier qui suit la fin de l'année de cotisation
Différence entre les acomptes de cotisations et les cotisations définitives	30 ^e jour après la facturation	1 ^{er} jour qui suit la facturation
Cotisations arriérées des années précédentes		1 ^{er} janvier qui suit la fin de l'année de cotisation concernée

8 Quand puis-je bénéficier d'intérêts rémunérateurs ?

En général, des intérêts rémunérateurs sont versés sur des cotisations payées et non dues qui doivent être remboursées ou compensées par la caisse de compensation. Les intérêts courent depuis le 1^{er} janvier qui suit la fin de l'année civile au cours de laquelle les cotisations non dues ont été payées jusqu'au remboursement complet.

La caisse de compensation compétente verse des intérêts rémunérateurs si les acomptes de cotisations payés sont plus élevés que les cotisations définitives et qu'elle n'a pas remboursé la différence dans le délai de 30 jours à compter de la réception du décompte. Les intérêts courent dès le moment où le décompte complet est parvenu à la caisse.

9 Comment se calculent les intérêts ?

Les intérêts sont calculés par jour (un mois valant 30 jours, une année 360 jours). Le taux d'intérêt, unique, est de 5 %.

Exemple : la déclaration de salaire pour l'année 2020 est arrivée à la caisse de compensation dans les délais, soit le 30 janvier 2021. Mais le paiement de la différence entre les acomptes de cotisations et les cotisations définitives a été crédité sur le compte de la caisse de compensation le 31 mars 2021 au lieu du 23 mars 2021 :

- Acomptes de cotisations payés : 40 000 francs
- Cotisations définitives : 100 000 francs
- Différence entre les acomptes payés et les cotisations définitives : 60 000 francs
- Date de facturation par la caisse de compensation : 22 février 2021
- Date de réception par l'employeur : 24 février 2021
- Date de réception du paiement par la caisse de compensation : 31 mars 2021
- Période de calcul des intérêts moratoires du 23 février 2021 au 31 mars 2021 (38 jours) :
 $60\,000 \text{ francs} \times (38 \text{ jours} / 360 \text{ jours}) \times 5\% = 316.65 \text{ francs}$

Salaire déterminant

10 Quelles rémunérations font partie du salaire déterminant ?

Le salaire déterminant est le salaire sur lequel les cotisations sont prélevées. En font partie tous les revenus provenant d'une activité salariée perçus en Suisse ou à l'étranger :

- a) le salaire horaire, journalier, hebdomadaire, mensuel, etc., ou aux pièces (à la tâche), y compris les primes et les indemnités pour heures supplémentaires, de remplacement ou de nuit ;
- b) les allocations de résidence et de renchérissement ;
- c) les gratifications, les cadeaux pour ancienneté, les primes de fidélité, de risques ou au rendement et les indemnités analogues ;
- d) les avantages appréciables en argent provenant de participations de collaborateurs ; la valeur et le moment de la perception des cotisations sur ces avantages sont déterminés d'après les dispositions relatives à l'impôt fédéral direct ;

- e) les bénéficiaires, jusqu'au montant du salaire usuel dans la branche d'activité, des salariés titulaires de droits de participation qui ne perçoivent pas de salaire ou un salaire inhabituellement bas pour le travail effectué, et qui touchent simultanément des dividendes manifestement disproportionnés;
- f) les revenus des commanditaires résultant de rapports de travail qui les lient à la société en commandite ;
- g) les pourboires ou taxes de service, s'ils représentent une part importante du salaire ;
- h) les prestations en nature ayant un caractère régulier, comme la nourriture et le logement (voir ch. 12), l'utilisation à des fins privées de voitures de service, la mise à disposition d'un logement de service, etc. ;
- i) les provisions et les commissions ;
- j) les tantièmes, les indemnités fixes et les jetons de présence des membres de l'administration et des organes dirigeants ;
- k) le revenu des membres des autorités de la Confédération, des cantons et des communes ;
- l) les émoluments et les indemnités fixes touchés par des assurés dont l'activité est régie par le droit public ;
- m) les honoraires des chargés de cours et des autres personnes qui, dans l'enseignement, sont rétribuées d'une manière analogue ;
- n) le salaire qui continue d'être versé en cas d'accident ou de maladie (excepté les prestations d'assurance) ;
- o) le salaire qui continue d'être versé et les allocations pour perte de gain en cas de service, de maternité et de paternité;
- p) les prestations de l'employeur consistant à prendre en charge les cotisations à l'AVS, à l'AI, aux APG et à l'AC dues par les salariés ainsi que leurs impôts ; est exceptée la prise en charge des cotisations dues par les salariés sur les prestations en nature et les salaires globaux ;
- q) les indemnités de vacances ou pour jours fériés ;
- r) les prestations versées par l'employeur lors de la cessation des rapports de service, si elles ne sont pas exceptées du salaire déterminant (voir mémento 2.05 - *Rémunérations versées lors de la cessation des rapports de travail*) ;
- s) les indemnités journalières de l'AC et les indemnités en cas d'insolvabilité ;
- t) la part du salaire versée en cas de réduction de l'horaire de travail ou d'arrêt de travail pour cause d'intempéries au sens de l'AC (voir mémento 2.11 - *Obligation de cotiser sur les indemnités en cas de réduction de l'horaire de travail ou d'intempéries*) ;
- u) les indemnités journalières de l'AI ;
- v) les indemnités journalières de l'assurance militaire ;
- w) les indemnités versées par les employeurs pour les frais de déplacement habituels des employés du domicile au lieu de travail et pour les frais de repas habituels.

11 Quelles rémunérations ne font pas partie du salaire déterminant ?

- a) la solde militaire, la solde pour les personnes servant dans la protection civile et l'argent de poche des personnes servant dans le service civil ; les indemnités analogues à la solde dans les services publics du feu, jusqu'à 5 000 francs, et les indemnités de cours pour les moniteurs et monitrices des jeunes tireurs ;
- b) les prestations d'assurance en cas d'accidents, de maladie ou d'invalidité ;
- c) les prestations d'aide sociale et celles des organisations d'entraide (Pro Juventute, organisations religieuses, Pro Infirmis, etc.) ;
- d) les prestations réglementaires d'une institution de prévoyance professionnelle, si le bénéficiaire a un droit propre envers l'institution lors de la réalisation de sa prévoyance ou lors de la dissolution de l'institution de prévoyance ;
- e) les allocations familiales (allocations pour enfants, allocations de formation professionnelle, de ménage, de mariage et de naissance) conformes à l'usage local ou professionnel ;
- f) les versements réglementaires effectués par les employeurs à des institutions de prévoyance exonérées d'impôt ;
- g) les contributions des employeurs aux primes d'assurance-maladie et accidents du personnel, à condition qu'elles soient versées directement à l'assureur et que tous les salariés soient traités de la même manière ;
- h) les contributions des employeurs aux caisses de compensation pour allocations familiales, si tous les salariés sont traités de la même manière ;
- i) les prestations versées lors du décès de proches parents ou aux survivants des salariés ;
- j) les indemnités de déménagement en cas de changement de domicile pour des raisons professionnelles ;
- k) les cadeaux de fiançailles et de mariage ;
- l) les primes pour la réussite d'examens professionnels jusqu'à concurrence de 500 francs ;
- m) les dons des employeurs à l'occasion d'un anniversaire de l'entreprise (au plus tôt 25 ans après la fondation de l'entreprise, puis à 25 ans d'intervalle) ;
- n) les prestations de l'employeur, telles que la prise en charge de frais médicaux, pharmaceutiques, d'hôpital ou de cure qui ne sont pas pris en charge par l'assurance obligatoire des soins, si tous les salariés sont traités de la même manière ;

- o) les cadeaux en nature dont la valeur ne dépasse pas 500 francs par an ;
- p) les prestations destinées à permettre la formation ou le perfectionnement professionnel. Mais elles ne sont exceptées du revenu provenant d'une activité lucrative que si la formation ou le perfectionnement sont étroitement liés à l'activité professionnelle du bénéficiaire ;
- q) les prestations d'assistance extraordinaires de l'employeur pour atténuer une situation de détresse financière du salarié (si la couverture de ses besoins vitaux n'est pas assurée).

12 Les prestations en nature font-elles partie du salaire déterminant ?

Les prestations en nature constituent la partie du salaire qui n'est pas versée en espèces. Lorsque le personnel de l'entreprise (membres de la famille de l'exploitant inclus) et le personnel de maison touchent des prestations en nature, celles-ci sont évaluées de la manière suivante :

Prestation en nature	par jour		par mois	
Petit-déjeuner	CHF	3.50	CHF	105.–
Repas de midi	CHF	10.–	CHF	300.–
Repas du soir	CHF	8.–	CHF	240.–
Logement	CHF	<u>11.50</u>	CHF	<u>345.–</u>
Nourriture et logement	CHF	33.–	CHF	990.–

Si la nourriture et le logement sont octroyés non seulement aux salariés mais aussi aux membres de leur famille, les suppléments suivants s'ajoutent :

- pour chaque membre adulte de la famille vivant avec le salarié, le même montant que pour celui-ci ;
- pour chaque enfant vivant avec le salarié, la moitié du montant accordé à celui-ci.

Les prestations en nature d'un autre genre sont évaluées au cas par cas par la caisse de compensation.

13 Quels sont les salaires minimaux des membres de la famille collaborant à l'exploitation agricole ?

Si vous êtes propriétaire d'une exploitation agricole, les salaires mensuels globaux (en espèces et en nature) des membres de votre famille qui y travaillent sont les suivants :

- 2 070 francs pour les personnes seules ;
- 3 060 francs pour les personnes mariées (si les deux conjoints travaillent à plein temps dans l'entreprise, le montant de 2 070 francs s'applique pour chacun d'eux). Ce point ne concerne pas le conjoint de l'exploitant lui-même ;
- 690 francs pour l'entretien de chaque enfant mineur.

Cotisations des bénéficiaires de rente AVS

14 Les bénéficiaires de rente AVS doivent-ils payer des cotisations ?

Les personnes qui exercent une activité lucrative après avoir atteint l'âge ordinaire de la retraite continuent de cotiser à l'AVS, à l'AI et aux APG, mais plus à l'assurance-chômage (AC). Elles bénéficient d'une franchise.

15 Quel est le montant de la franchise ?

Les personnes qui continuent d'exercer une activité lucrative après avoir atteint l'âge de la retraite bénéficient d'une franchise de 1 400 francs par mois ou de 16 800 francs par an ; les cotisations sont prélevées sur la partie du revenu de leur activité lucrative qui dépasse ces montants. Si la personne travaille simultanément pour plusieurs employeurs, la franchise s'applique à chaque emploi.

Exemple

- Lorsqu'une personne travaille pour les entreprises A et B, le décompte est le suivant :

	Entreprise A	Entreprise B
Salaires mensuels	CHF 1 600.–	CHF 1 500.–
Franchise	<u>- CHF 1 400.–</u>	<u>- CHF 1 400.–</u>
Salaires soumis	CHF 200.–	CHF 100.–

- Lorsque la personne exerce plusieurs activités qui sont rémunérées par des services distincts du même employeur et font l'objet de décomptes séparés avec la caisse de compensation, la franchise vaut pour chaque rémunération.

- Ainsi, si une personne est rémunérée par le service de production du siège central d'une entreprise et qu'elle perçoit un deuxième salaire en qualité de concierge d'une succursale, la franchise vaut pour chaque salaire. En tant qu'employeur, vous pouvez choisir entre la franchise mensuelle et la franchise annuelle.

16 Quel est le montant de la franchise mensuelle ?

Si vous choisissez la franchise mensuelle, vous déduisez le montant de 1 400 francs du salaire mensuel de votre employé. Si par exemple le salaire mensuel de la personne exerçant une activité lucrative à l'âge de la retraite se monte à 5 500 francs, seuls 4 100 francs sont soumis à cotisations. Si l'emploi commence ou prend fin au cours d'un mois civil, la franchise n'est pas fractionnée.

17 Exemples de calcul de la franchise mensuelle

Une personne quitte l'entreprise C le 6 avril et entre au service de l'entreprise D le 23 avril ; le décompte est le suivant :

	Entreprise C du 1 ^{er} au 6 avril	Entreprise D du 23 au 30 avril
Salaire pour le mois d'avril	CHF 1 600.–	CHF 2 100.–
Franchise	<u>- CHF 1 400.–</u>	<u>- CHF 1 400.–</u>
Salaire soumis	CHF 200.–	CHF 700.–

En cas de rémunération hebdomadaire, à la quinzaine, pour quatre semaines ou pour toute autre fraction de mois, la franchise ne peut être déduite qu'une fois par mois. Exemple de décompte salarial pour une bénéficiaire de rente AVS rémunérée à la quinzaine :

le vendredi 2 août	CHF	700.–
le vendredi 16 août	CHF	700.–
le vendredi 30 août	CHF	700.–
	CHF	<u>2 100.–</u>
Franchise	- CHF	<u>1 400.–</u>
Salaire soumis	CHF	700.–

18 Quel est le montant de la franchise annuelle ?

Lorsque vous optez pour la franchise annuelle, vous déduisez du salaire annuel le montant de 16 800 francs. Si la période de travail ne s'étend pas sur toute l'année civile, mais sur plus d'un mois, la franchise se calcule proportionnellement à la fraction d'année en question, soit 1 400 francs par mois civil entier ou entamé.

Exemple : la période considérée pour un bénéficiaire de rente qui travaille du 30 mars au 6 juin est de quatre mois, puisque mars et juin comptent comme mois entiers. La franchise se monte donc à 4 x 1 400 francs, soit 5 600 francs.

19 Exemple de calcul de la franchise annuelle

Les personnes ayant atteint l'âge de la retraite qui exercent simultanément une activité indépendante et une activité dépendante bénéficient de la franchise pour chacune de ces activités.

Exemple : un commerçant poursuit l'exploitation de son commerce après avoir atteint l'âge de 65 ans. En outre, il est membre du conseil d'administration d'une société anonyme. Le décompte est le suivant :

	Bénéfice net annuel du commerce	Rétribution d'administrateur
	CHF 30 500.–	CHF 18 000.–
Franchise	- CHF 16 800.–	- CHF 16 800.–
Montant soumis	CHF 13 700.–	CHF 1 200.–

Contributions sur les salaires minimes

20 Faut-il prélever des cotisations sur les salaires minimes ?

Lorsque le salaire déterminant ne dépasse pas, pour chaque emploi, la somme de 2 300 francs par année civile, les cotisations ne sont prélevées qu'à la demande de l'assuré.

En revanche, les cotisations sur les salaires versés aux personnes employées dans un ménage sont toujours dues. Les personnes qui obtiennent un revenu maximal de 750 francs, par an et par employeur, sont exemptées de cette réglementation jusqu'au 31 décembre de l'année au cours de laquelle elles atteignent l'âge de 25 ans. Elles peuvent néanmoins demander le versement des cotisations (voir mémento 2.06 - Travail domestique).

Quant aux personnes rémunérées par des producteurs de danse et de théâtre, des orchestres, des producteurs dans le domaine phonographique et audiovisuel, des radios et des télévisions ainsi que par des écoles dans le domaine artistique, elles doivent payer les cotisations dans tous les cas.

Cotisations prélevées sur le salaire différé

21 Qu'entend-on par salaire différé ?

On parle de salaire différé lorsque le salaire n'est pas versé immédiatement à la fin de la période pour laquelle il est dû. C'est le cas notamment des parts aux bénéficiaires, des commissions, des gratifications, des honoraires d'administrateurs ou de tantièmes.

22 Comment est déterminée l'obligation de cotiser ?

L'élément déterminant pour l'obligation de cotiser sur le salaire différé est la période où le travail a été fourni et non la date à laquelle ce salaire est versé.

Les cotisations sont donc dues si les bénéficiaires du salaire différé étaient assurés et tenus de cotiser lorsqu'ils ont fourni le travail en question.

Exemple : un adolescent commence un apprentissage le 1^{er} mai 2020 et atteint l'âge de 17 ans le 1^{er} octobre 2020. Il doit donc payer des cotisations à partir du 1^{er} janvier 2021. En mai 2021, il reçoit une gratification pour sa première année d'apprentissage. Seuls les 1/3 de cette gratification sont soumis à cotisations, soit la part correspondante aux mois de janvier à avril 2021.

23 Quelle est la date déterminante pour le calcul des cotisations ?

L'élément déterminant pour le calcul des cotisations sur le salaire différé est la date à laquelle le salaire est versé et non pas la période où le travail a été fourni. Les cotisations se calculent donc selon les taux, les franchises et les plafonds en vigueur à la date du versement du salaire différé.

24 Quand dois-je indiquer séparément les salaires différés ?

Vous devez indiquer séparément les salaires différés :

- lorsque l'assuré n'est plus lié à votre entreprise par des rapports de travail pendant l'année du versement du salaire ;

- Lorsque les dispositions concernant l'obligation de cotiser ont subi une modification entre la période à laquelle se rapporte le salaire et la date de son versement.

Dans tous ces cas, vous devez indiquer de façon précise, dans la colonne « durée de cotisations », les mois auxquels les versements de salaires différés se rapportent, en les séparant par année civile. Ce n'est qu'à cette condition que la caisse de compensation pourra inscrire correctement le revenu sur le compte individuel de l'assuré, afin que ce dernier ne subisse aucun préjudice lors du calcul de sa rente.

Vous n'êtes pas tenu d'indiquer séparément dans votre déclaration les salaires différés qui ne sont pas mentionnés ci-dessus. Vous pouvez les déclarer avec les salaires versés pour l'année civile en cours.

Sur demande écrite du salarié, la caisse de compensation peut déplacer l'inscription d'un revenu déjà inscrit dans l'année de réalisation du salaire et l'inscrire dans l'année où l'activité lucrative a été exercée. Le salarié doit pour cela apporter la preuve que le revenu soumis à cotisations est le produit d'une activité exercée au cours d'une année antérieure pour laquelle un montant inférieur à la cotisation minimale a été versé. La demande peut être déposée jusqu'à la survenance du cas d'assurance.

Cotisations prélevées sur les allocations du régime des APG et sur les indemnités journalières de l'AI, de l'AC et de l'assurance militaire

25 Dois-je payer des cotisations sur les allocations du régime des APG et sur les indemnités journalières ?

Oui. Les cotisations sont également dues sur les allocations pour perte de gain versées en cas de service, de maternité ou de paternité ainsi que sur les indemnités journalières de l'AI, de l'AC et de l'assurance militaire, ces revenus faisant partie du salaire déterminant.

Pour l'assurance militaire, le décompte s'effectue selon les directives de cette assurance.

Pour les salariés dans l'agriculture qui font du service, la caisse de compensation rembourse également aux employeurs la cotisation qu'ils prélèvent conformément à la loi fédérale sur les allocations familiales dans l'agriculture (LFA ; voir mémento 6.09 - *Allocations familiales dans l'agriculture*).

26 Mes salariés peuvent-ils demander à recevoir directement les allocations ?

La caisse de compensation ne verse des allocations directement aux salariés que dans des cas exceptionnels et avec votre assentiment. Ces versements directs sont également soumis à cotisations.

Renseignements et autres informations



Ce mémento ne fournit qu'un aperçu général. Pour le règlement des cas individuels, seules les dispositions légales font foi. Les caisses de compensation et leurs agences fournissent volontiers tous les renseignements utiles. Vous trouverez la liste complète des caisses de compensation sur le site www.avs-ai.ch.

Publié par le Centre d'information AVS/AI en collaboration avec l'Office fédéral des assurances sociales.

Edition novembre 2020. Toute reproduction, même partielle, n'est autorisée qu'avec l'accord écrit du Centre d'information AVS/AI.

Ce mémento peut être obtenu auprès des caisses de compensation et de leurs agences ainsi qu'auprès des offices AI. Numéro de commande 2.01/f. Il est également disponible sous www.avs-ai.ch.

2.01-21/01-F



AVS ET CHARGES SOCIALES

Cotisations à l'AVS, à l'AI, aux APG
et à l'AC pour les salaires minimales

Cotisations à l'AVS, à l'AI, aux APG et à l'AC sur les salaires minimes

Etat au 1^{er} janvier 2015



En bref

Tous les salaires sont en principe soumis aux cotisations AVS/AI/APG et AC (voir ch. 6 à 8). Ce principe s'applique sans restriction aux personnes :

- qui exercent une activité rémunérée dans un ménage privé (sont toutefois exemptés de cotisations les salaires jusqu'à 750 francs par an et par employeur versés à des jeunes de moins de 25 ans, voir ch. 6), ou
- qui sont rémunérées par des producteurs de danse et de théâtre, des orchestres, des producteurs du domaine phonographique et audiovisuel, des radios et des télévisions, ou encore par des écoles du domaine artistique.

Hors de ces branches, les cotisations ne doivent cependant pas être perçues (voir ch. 1 à 5) lorsque

- le salaire ne dépasse pas 2 300 francs par an, et que
- la personne salariée n'exige pas le paiement des cotisations.

Le présent mémento informe les employeurs sur les cotisations dues sur les salaires minimales.

Limite de salaire de 2 300 francs

1 Dois-je payer des cotisations sur tous les salaires ?

Non. Vous n'avez en principe pas de cotisations à payer si le salaire ne dépasse pas 2 300 francs par personne salariée. S'il est plus élevé, les cotisations AVS/AI/APG et AC doivent être payées sur la totalité du salaire. Toutes les rétributions que vous allouez pour une activité doivent être additionnées.

2 Un cumul avec la franchise est-il possible ?

Non. Vous ne pouvez pas faire valoir à la fois la limite de salaire de 2 300 francs et la déduction de la franchise pour les rentiers actifs.

Paiement des cotisations sur demande

3 Une personne salariée peut-elle exiger que les cotisations soient payées pour un salaire inférieur à 2 300 francs ?

Oui. La personne salariée peut exiger que vous déduisiez les cotisations AVS/AI/APG et AC même d'un salaire inférieur à 2 300 francs par an et que vous les versiez à la caisse de compensation. Il suffit qu'elle en exprime la volonté.

4 Les cotisations payées peuvent-elles être remboursées après coup ?

Non. Si la personne salariée a opté pour le paiement des cotisations, celles-ci ne peuvent plus être remboursées par la suite.

5 Le paiement de cotisations sur des salaires minimes peut-il être exigé après coup ?

Non. Si la personne salariée a accepté que son salaire lui soit versé sans déduction, elle ne peut plus exiger par la suite que des cotisations soient perçues sur les salaires déjà payés. Son accord peut aussi avoir été donné tacitement, sans qu'elle ne fasse rien.

Salaires de personnes employées dans des ménages ou dans le domaine des arts et de la culture

6 Puis-je renoncer au paiement des cotisations ?

Non. Si vous employez du personnel dans votre ménage ou dans le domaine des arts et de la culture, vous devez toujours payer des cotisations.

Font exception les salaires n'excédant pas 750 francs par an versés aux personnes employées dans un ménage, jusqu'au 31 décembre suivant leur 25^e anniversaire. Mais celles-ci peuvent exiger de vous le paiement des cotisations.

7 Qu'entend-on par activités exercées dans des ménages ?

Sont notamment considérées comme activités exercées dans des ménages :

- les travaux de nettoyage,
- les tâches ménagères,
- les activités d'assistance (par ex. garde d'enfants, de personnes âgées ou d'animaux),
- l'aide pour les devoirs.

Vous trouverez des informations complémentaires sur ce type d'activités dans le mémento *2.06 - Travail domestique*.

Assurance-accidents

8 Faut-il déduire du salaire les primes d'assurance-accidents ?

Oui. Les primes d'assurance-accidents doivent en principe être déduites de tout salaire. Ce principe s'applique sans restriction aux personnes :

- qui exercent une activité rémunérée dans un ménage privé (sauf aux jeunes jusqu'à 25 ans qui touchent un salaire n'excédant pas 750 francs par an ; voir ch. 6), ou
- qui sont rémunérées par des producteurs de danse et de théâtre, des orchestres, des producteurs du domaine phonographique et audiovisuel, des radios et des télévisions, ou encore par des écoles du domaine artistique.

Hors de ces branches, les primes ne doivent pas être versées :

- lorsque l'entreprise emploie uniquement des personnes dont le salaire ne dépasse pas 2 300 francs par an.

Si aucune prime n'est perçue parce que ces conditions sont remplies, les prestations d'assurance légales seront fournies à la personne salariée accidentée par la Suva ou, si celle-ci n'est pas compétente dans son cas, par la caisse supplétive LAA. La Suva ou la caisse supplétive perçoit, après la survenance d'un accident assuré, une prime spéciale auprès de l'employeur.

Renseignements et autres informations



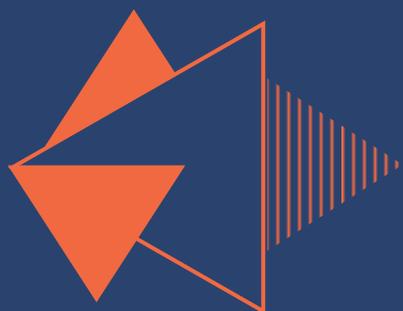
Ce mémento ne fournit qu'un aperçu général. Pour le règlement des cas individuels, seules les dispositions légales font. Les caisses de compensation et leurs agences fournissent volontiers tous les renseignements utiles. Vous trouverez la liste complète des caisses de compensation sur le site www.avs-ai.ch.

Publié par le Centre d'information AVS/AI en collaboration avec l'Office fédéral des assurances sociales.

Réimpression novembre 2020. Toute reproduction, même partielle, n'est autorisée qu'avec l'accord écrit du Centre d'information AVS/AI.

Ce mémento peut être obtenu auprès des caisses de compensation et de leurs agences ainsi qu'auprès des offices AI. N° de commande 2.04/f. Il est également disponible sous www.avs-ai.ch.

2.04-15/01-F



| RÉVISION ET SCI



RÉVISION ET SCI

Communication de la cheffe du DIS
concernant les directives de révision



Béatrice Métraux
Conseillère d'Etat

Cheffe du Département des institutions et de la sécurité

Château cantonal
1014 Lausanne

Aux Municipalités des communes
vaudoises
Aux Associations des communes

Lausanne, le 18 octobre 2016

Directives de révision

Mesdames les Syndiques, Messieurs les Syndics,
Mesdames les Conseillères municipales, Messieurs les Conseillers municipaux,
Mesdames les Présidentes, Messieurs les Présidents,

Dans son audit de la Division des Finances communales (ex ASFICO), le Contrôle cantonal des finances (CCF) recommandait au Service des communes et du logement (SCL) d'établir une nouvelle Directive de révision qui réponde aux dispositions du droit fédéral en la matière.

Aujourd'hui, je suis en mesure de vous remettre, en annexe, une nouvelle Directive de révision des comptes à l'attention des communes, des associations de communes, des ententes intercommunales et des autres groupements de droit public (ci-après : les communes).

Cette dernière est basée essentiellement sur la recommandation « RA60 » édictée par EXPERTsuisse à l'attention des communes et validée par l'Office fédéral des affaires communales. Des adaptations ont néanmoins été introduites pour qu'elle respecte les dispositions prévues par le règlement sur la comptabilité des communes. Ce travail a été fait en étroite collaboration avec l'Ordre Vaudois d'EXPERTsuisse (OVES).

Vous trouverez les différents niveaux de contrôle suivant la taille de l'entité auditée au point 2.1, page 5. L'un des objectifs était justement de prévoir des contrôles différenciés suivant l'importance du bilan et du compte de fonctionnement de la commune pour ne pas astreindre toutes les communes au même niveau de contrôle.

Afin de permettre à votre réviseur d'organiser ses travaux, cette Directive devra être appliquée de manière généralisée, lors de la révision des comptes 2017 au plus tard. Nous vous encourageons néanmoins à ce que votre réviseur l'applique déjà lors de la révision des comptes 2016, comme le lui suggère EXPERTsuisse, association dont la plupart des réviseurs font partie.

Pour le surplus, le Service des communes et du logement se tient bien évidemment à disposition pour toute question en relation avec cette nouvelle directive.

Vous souhaitant bonne réception de la présente, je vous prie de croire, Mesdames les Syndiques, Messieurs les Syndics, Mesdames les Conseillères municipales, Messieurs les Conseillers municipaux, Mesdames les Présidentes, Messieurs les Présidents, à l'assurance de ma considération distinguée.

La Cheffe du département



Béatrice Métraux
Conseillère d'Etat

Annexe

- *Directives de révision*

Copie

- *Union des communes vaudoises (UCV)*
- *Association des communes vaudoises (AdCV)*
- *Préfets*
- *Association cantonale vaudoise des boursiers communaux (ACVBC)*
- *Monsieur Luc Oesch, Président de l'OVES*



RÉVISION ET SCI

Directives de révision

DIRECTIVES DE REVISION

Les présentes directives s'appliquent à la révision des comptes des communes, des associations de communes, des ententes intercommunales et des autres regroupements de droit public.

Vu les articles 93b et suivants de la loi du 28 février 1956 sur les communes (LC),

Vu les articles 33 et suivants du règlement du 14 décembre 1979 sur la comptabilité des communes (RCCom),

Le Département des institutions et de la sécurité décide :

Table des matières

1	RAPPEL DE LA STRUCTURE DES COMPTES COMMUNAUX AU SENS DES ARTICLES 21 ET SUIVANTS RCCOM	2
2	DETERMINATION DES SEUILS EN MATIERE DE QUALIFICATION DES REVISEURS ET DU TYPE DE REVISION	5
2.1	MOINS DE 300 HABITANTS ET COMPTE DE FONCTIONNEMENT INFÉRIEUR A 1,5 MIOS (SAUF POUR LES COMMUNES QUI ENCAISSENT ELLES-MEMES LEURS IMPOTS)	5
2.2	PLUS DE 300 HABITANTS ET COMPTE DE FONCTIONNEMENT DE PLUS DE 1,5 MIOS	5
2.3	TOTAL DU BILAN DE PLUS DE 50 MIOS ET COMPTE DE FONCTIONNEMENT DE PLUS DE 25 MIOS	5
3	DUREE DE FONCTION ET INDEPENDANCE (POINT 2.3)	6
4	ENTREE EN VIGUEUR	6
5	MODELES DE RAPPORT	7
5.1	MODELES DE RAPPORT SUCCINCT (ASSURANCE NEGATIVE, POINT 2.2)	7
5.2	MODELES DE RAPPORTS (ASSURANCE POSITIVE, POINT 2.3)	8
5.2.1	Rapport détaillé au sens de la NAS 260 (point 2.3).....	9
6	EXEMPLES DE LETTRES DE MISSIONS	10
6.1	LETTRE DE MISSION (ASSURANCE NEGATIVE, POINT 2.2)	10
6.2	LETTRE DE MISSION (ASSURANCE POSITIVE, POINT 2.3)	12

1 Rappel de la structure des comptes communaux au sens des articles 21 et suivants RCom

La municipalité est responsable des comptes communaux qui se composent :

a) du compte de fonctionnement

Le compte de fonctionnement comprend :

- a. les charges et les revenus d'un exercice ;
- b. l'amortissement des investissements ;
- c. les attributions et les prélèvements aux fonds de renouvellement, de réserve et de financements spéciaux.

Un centre budgétaire est ouvert dans la classification administrative pour chacune des tâches publiques financées par une taxe ou un impôt spécial affecté.

b) du bilan

Le bilan comprend à l'actif :

- Patrimoine financier
 - a. les disponibilités ;
 - b. les débiteurs ;
 - c. les titres et les placements à revenu fixe au maximum à leur valeur nominale, et les actions au maximum à leur valeur vénale ;
 - d. les terrains et les bâtiments non affectés à des tâches d'utilité publique, au maximum à leur prix de revient d'achat; lors d'un investissement ultérieur (transformations, rénovations), ils ne peuvent être portés qu'à concurrence de leur estimation fiscale ;
 - e. les actifs transitoires ;
- Patrimoine administratif
 - a. les ouvrages de génie civil et d'assainissement, les bâtiments et constructions affectés à l'exécution de tâches publiques à leur prix d'acquisition ou de revient, sous déduction des amortissements ;
 - b. les installations techniques des services industriels à leur valeur comptable;
 - c. les forêts, au maximum à leur estimation fiscale ;
 - d. le mobilier, les machines et les véhicules à leur valeur d'acquisition, sous déduction des amortissements ;
 - e. les marchandises et les approvisionnements, au maximum à leur prix d'achat;
 - f. les prêts et les capitaux de dotation, à leur valeur comptable;
 - g. les titres et papiers-valeurs, à leur valeur vénale, mais au maximum à leur valeur nominale ;
 - h. les subventions et autres participations à amortir ;

- i. les avances temporaires de trésorerie destinées à financer des tâches publiques légalement couvertes par des taxes ou par un impôt spécial affecté ;
- j. le découvert.

Le bilan comprend au passif :

- a. les créanciers ;
- b. les comptes bancaires ;
- c. les emprunts consolidés ;
- d. les engagements envers des propres établissements et fonds spéciaux ;
- e. les passifs transitoires ;
- f. les fonds alimentés par des recettes affectées ;
- g. les fonds de renouvellement et de rénovation ;
- h. les fonds de réserve ;
- i. le capital.

c) du tableau des investissements

Le tableau des investissements est établi au 31 décembre de chaque année.

Le tableau des investissements comprend, au débit, les dépenses pour l'achat, la création ou l'amélioration des biens du patrimoine administratif, comptabilisées à l'actif du bilan, soit :

- a. les ouvrages de génie civil et d'assainissement, y compris les terrains ;
- b. les bâtiments et constructions, y compris les terrains ;
- c. les installations des services industriels, y compris les réseaux de distribution ;
- d. les forêts ;
- e. le mobilier, les machines et les véhicules ;
- f. les marchandises et approvisionnements ;
- g. les autres biens ;
- h. les prêts, les subventions et les participations d'investissements ;
- i. les autres dépenses à amortir, telles que les indemnités d'expropriation liées à l'aménagement du territoire ;
- j. la diminution des investissements.

Exemple d'un tableau d'investissement (bonne pratique)

No de compte	Objet	Préavis	Crédit accordé	Coût de la construction au 01.01.201X	Amort. cumulés au 01.01.201X	Solde comptable au 01.01.201X	Dépenses 201X	Subsides et participations de tiers 201X	Amortissement 201X Obligatoire / Supplémentaire		Solde au 31.12.201X
9143.2	Collège communal	03/2013	15'000'000	10'500'000		10'500'000	2'000'000	500'000			12'000'000
9143.5	Grande salle	06/2011	6'500'000	6'450'000	1'075'000	5'375'000			215'000	100'000	5'060'000
						15'875'000	2'000'000	500'000	215'000	100'000	17'060'000

d) d'une liste des engagements hors bilan

Les engagements hors bilan sont représentés par les cautionnements et autres garanties accordées par la commune.

Un inventaire notamment des engagements conditionnels pour lesquels la commune s'engage au profit de tiers¹, en particulier les cautionnements, les garanties, les garanties de déficits, etc., doit être annexé.

e) des comptes de chaque entente intercommunale présentés conjointement aux comptes communaux.

Le budget de chaque entente intercommunale est présenté conjointement au budget communal.

Un rappel de toutes les ententes intercommunales mentionnant le nom des réviseurs (si soumis à révision) doit être également présenté conjointement aux comptes communaux.

Exemple de rappel des ententes intercommunales (bonne pratique)

<i>Association de communes, ententes intercommunales et autres regroupement de droit public</i>	<i>Forme juridique</i>	<i>Nom du réviseur agréé ou expert-réviseur agréée (cas échéant)</i>
Association "Sécurité pour toute la région"	Association de communes	-
Association scolaire intercommunale des Environs	Association de communes au sens des articles 112 à 128 de la loi sur les communes du 28 février 1956	Fiduciaire agréé du coin S.A

¹ associations de communes, ententes intercommunales, fondations, sociétés anonymes, organisme public ou parapublic, autres.

2 Détermination des seuils en matière de qualification des réviseurs et du type de révision

L'ordonnance fédérale mentionnée à l'article 35c RCom étant caduque avec l'introduction de la loi sur la surveillance de la révision (LSR) en 2005, le Département édicte les directives minimales suivantes :

2.1 Moins de 300 habitants et compte de fonctionnement inférieur à 1,5 mios (sauf pour les communes qui encaissent elles-mêmes leurs impôts)

Les comptes des communes, des associations de communes, des ententes intercommunales et des autres regroupements de droit public, qui comptent au plus 300 habitants et qui ont un compte de fonctionnement qui atteint au maximum CHF 1.5 million sont dispensées de faire réviser leurs comptes par un réviseur agréé ou un expert-réviseur agréé sauf pour les communes qui encaissent elles-mêmes leurs impôts.

2.2 Plus de 300 habitants et compte de fonctionnement de plus de 1,5 mios

Les comptes des communes, les associations de communes, les ententes intercommunales et les autres regroupements de droit public, qui comptent plus de 300 habitants ou qui ont un compte de fonctionnement dépassant CHF 1.5 millions ainsi que pour toutes les communes qui encaissent elles-mêmes leurs impôts, doivent être contrôlés annuellement par un **réviseur agréé**, membre d'EXPERTSuisse ou de Fiduciaire Suisse au sens de Loi sur la surveillance de la révision (LSR). La vérification des comptes est effectuée selon les dispositions de la NAS 910, Review (examen succinct) d'états financiers.

2.3 Total du bilan de plus de 50 mios et compte de fonctionnement de plus de 25 mios

Pour les communes, les associations de communes, les ententes intercommunales et les autres regroupements de droit public, dont le total du bilan dépasse CHF 50 millions et pour lesquels le total du compte de fonctionnement est supérieur à CHF 25 millions pour une durée de deux ans consécutifs, la révision des comptes doit être effectuée par un **expert-réviseur agréé** au sens la Loi sur la surveillance de la révision (LSR). La vérification des comptes est effectuée selon les dispositions de la recommandation d'audit suisse 60 (RA 60, version du 14 mars 2016) à l'exception des derniers paragraphes des chiffres 1 et 2 de l'annexe 1, page 12 et 13 qui ne sont pas applicables ; le rapport public du Contrôle cantonal des finances sur les comptes annuels de l'Etat s'y substituant. Sur la base de ses travaux, la responsabilité de l'auditeur consiste à exprimer une opinion d'audit sur la conformité des comptes avec les dispositions du Règlement cantonal sur la comptabilité des communes (RCom) du 14 décembre 1979. Le rapport est conforme aux dispositions de la recommandation d'audit suisse 60 (RA 60).

3 Durée de fonction et indépendance (point 2.3)

Pour les communes soumises au contrôle d'un **expert-réviseur agréé**, la personne qui dirige la révision peut exercer ce mandat pendant sept ans au plus. Elle ne peut reprendre ce même mandat qu'après une interruption de trois ans. Ce délai commence à courir dès la révision des comptes de l'exercice 2016.

L'auditeur doit être indépendant et former son appréciation en toute objectivité. Son indépendance ne doit être restreinte ni dans les faits, ni en apparence. Les directives sur l'indépendance d'EXPERTsuisse sont applicables.

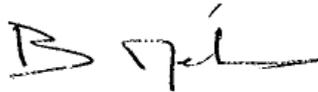
4 Entrée en vigueur

Les présentes recommandations entrent en vigueur pour la révision des comptes clôturés au 31.12.2016.

Elles annulent et remplacent les précédentes directives pour l'organe de révision des comptes communaux et le cas échéant pour la commission communale de gestion ou des finances du 1^{er} janvier 2004.

Approuvées par la Cheffe du Département des institutions et de la sécurité, le 18 octobre 2016

La Cheffe du département



Béatrice Métraux
Conseillère d'Etat

5 Modèles de rapport

5.1 Modèles de rapport succinct (assurance négative, point 2.2)

Rapport de l'auditeur sur les comptes communaux

Au conseil communal de la commune de

Commune modèle

Conformément au mandat qui nous a été confié, nous avons procédé à un examen succinct des comptes communaux de Commune modèle, comprenant le bilan, le compte de fonctionnement, le tableau des investissements, la liste des engagements hors bilan et le rappel des ententes intercommunales pour l'exercice arrêté au 31 décembre 2015.

Ces comptes communaux relèvent de la responsabilité de la Municipalité de Commune Modèle alors que notre responsabilité consiste à émettre un rapport sur ces comptes communaux sur la base de notre examen succinct.

Nous avons effectué notre examen succinct selon la Norme d'audit suisse 910 *Review (examen succinct) d'états financiers*. Cette norme requiert que l'examen succinct soit planifié et réalisé en vue d'obtenir une assurance modérée que les comptes communaux ne comportent pas d'anomalie significative. Un examen succinct comporte essentiellement des entretiens avec le personnel de la commune et des procédures analytiques appliqués aux données financières. Il fournit donc un niveau d'assurance moins élevé qu'un audit. Nous avons effectué une review et non un audit et, en conséquence, nous n'exprimons donc pas d'opinion d'audit.

Sur la base de notre examen succinct, nous n'avons pas relevé de faits qui nous laissent à penser que les comptes communaux ne sont pas conformes à la loi sur les communes du 28 février 1956 et au règlement cantonal sur la comptabilité des communes du 14 décembre 1979.

Signature de l'auditeur

Date

Adresse de l'auditeur

5.2 Modèles de rapport (assurance positive, point 2.3)

Rapport de l'auditeur sur les comptes communaux annuels 20XX

Au conseil communal de la commune de

Commune modèle

En notre qualité d'auditeur et conformément à notre mandat, nous avons effectué l'audit des comptes communaux ci-joints de Commune modèle, comprenant le bilan, le compte de fonctionnement, le tableau des investissements, la liste des engagements hors bilan et le rappel des ententes intercommunales pour l'exercice arrêté au 31 décembre 20XX.

Responsabilité de la Municipalité

La responsabilité de l'établissement des comptes communaux, conformément aux dispositions légales cantonales, incombe à la Municipalité. Cette responsabilité comprend la conception, la mise en place et le maintien d'un système de contrôle interne relatif à l'établissement et la présentation des comptes communaux afin que ceux-ci ne contiennent pas d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. En outre, la Municipalité est responsable de l'application de méthodes comptables appropriées, ainsi que des estimations comptables adéquates.

Responsabilité de l'Auditeur

Notre responsabilité consiste, sur la base de notre audit, à exprimer une opinion sur les comptes communaux. Nous avons effectué notre audit conformément au règlement sur la comptabilité des communes (RCCom), aux directives de révision édictée par le Département des institutions et de la sécurité (DIS) et à la recommandation d'audit suisse 60 *Audit et rapport de l'auditeur de comptes communaux*. Selon cette recommandation d'audit, nous devons respecter les règles d'éthique professionnelle ainsi que planifier et réaliser l'audit de façon à pouvoir constater avec une assurance raisonnable que les comptes communaux ne contiennent pas d'anomalies significatives.

Un audit inclut la mise en œuvre de procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants concernant les valeurs et les informations fournies dans les comptes communaux. Le choix des procédures d'audit relève du jugement de l'auditeur, de même que l'évaluation des risques que les comptes communaux puissent contenir des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Lors de l'évaluation de ces risques, l'auditeur prend en compte le système de contrôle interne relatif à l'établissement des comptes communaux, pour définir les procédures d'audit adaptées aux circonstances, et non pas dans le but d'exprimer une opinion sur l'existence et l'efficacité de celui-ci. Un audit comprend, en outre, une évaluation de l'adéquation des méthodes comptables appliquées, du caractère plausible des estimations comptables effectuées ainsi qu'une appréciation de la présentation des comptes communaux dans leur ensemble. Nous estimons que les éléments probants recueillis constituent une base suffisante et adéquate pour former notre opinion d'audit.

Nous attestons que nous remplissons les exigences légales d'agrément conformément à la loi sur la surveillance de la révision (LSR), de connaissances techniques et d'indépendance conformément aux directives de révision édictée par le Département des institutions et de la sécurité (DIS) et qu'il n'existe aucun fait incompatible avec notre indépendance.

Opinion d'audit

Selon notre appréciation, les comptes communaux annuels pour l'exercice arrêté au 31 décembre 20XX, sont conformes à la loi sur les communes du 28 février 1956 et au règlement cantonal sur la comptabilité des communes du 14 décembre 1979.

Signature de l'auditeur

Date

Adresse de l'auditeur

5.2.1 Rapport détaillé au sens de la NAS 260 (point 2.3)

L'obligation de rédaction d'un rapport détaillé à l'attention de la Municipalité pour les communes soumises au contrôle d'un **expert-réviseur agréé** repose sur la NAS 260.

Celui-ci doit comprendre notamment les points suivants :

- a. L'analyse succincte du bilan sur la base des bilans comparés au 31 décembre de l'exercice précédent et de l'exercice vérifié, avec le résumé des variations observées;
- b. La liste des remarques ou observations découlant du contrôle de l'exercice vérifié;
- c. Le suivi des observations et remarques de l'année précédente;
- d. Les conclusions;
- e. Constatations relatives au système de contrôle interne (SCI);
- f. La liste des vérifications effectuées.

6 Exemples de lettres de missions

6.1 lettre de mission (assurance négative, point 2.2)

Confirmation de mandat pour l'audit des comptes communaux

A la Municipalité de la commune de
Commune modèle

Madame, Monsieur,

Vous nous avez chargés de procéder à un examen succinct des comptes communaux de votre Commune, comprenant le bilan, le compte de fonctionnement, le tableau des investissements, la liste des engagements hors bilan et le rappel des ententes intercommunales pour l'exercice arrêté le 31.12.20XX. Nous déclarons accepter ce mandat et en comprendre les termes.

Objectif et principes de l'examen succinct

L'examen succinct se fait dans le but de délivrer une opinion pour savoir si nous avons constaté des anomalies significatives nous contraignant à conclure que les comptes communaux ne correspondent pas dans tous leurs aspects aux dispositions du Règlement cantonal sur la comptabilité des communes du 14 décembre 1979.

La responsabilité de l'établissement des comptes communaux incombe à la Municipalité. Cette responsabilité comprend également la tenue régulière de la comptabilité, un contrôle interne approprié, le choix et l'application de règles de présentation régulière des comptes et la sauvegarde des éléments du patrimoine de la commune.

Notre examen succinct est effectué selon la Norme d'audit suisse 910 *Review (examen succinct)*. Cette norme requiert que l'examen succinct soit planifié et réalisé de façon à pouvoir affirmer, même s'il ne s'agit pas du même degré de certitude que dans un audit, que l'auditeur n'a pas rencontré de faits laissant à penser que les comptes communaux comportent des anomalies significatives dans le sens ci-dessus.

Un examen succinct comporte essentiellement des entretiens avec le personnel de la commune et des procédures analytiques appliquées aux données financières. Nous n'avons pas effectué un audit et, en conséquence, nous n'exprimons donc pas d'opinion d'audit.

Comparée à une mission d'audit, une review offre moins d'assurance que des anomalies des comptes communaux soient décelées et que des actes délictueux (p. ex. fraudes ou malversations) soient découverts.

Nous tablons sur le fait que tous les enregistrements, documents et autres informations dont nous avons besoin pour notre examen succinct sont bien mis à notre disposition. Nous demanderons également aux responsables une confirmation écrite des renseignements qui nous ont été fournis pour notre examen succinct.

Rapport

Lorsque nous constatons des anomalies significatives à l'égard des dispositions du Règlement cantonal sur la comptabilité des communes du 14 décembre 1979, celles-ci sont mentionnées dans notre rapport écrit. Le cas échéant, nous en discuterons préalablement avec vous.

Honoraires

Nos honoraires se basent sur le temps consacré par les collaborateurs de l'équipe d'examen succinct et sur leur taux horaire, qui est fonction de leur degré de responsabilité, de leur expérience et de leurs connaissances. Les honoraires vous seront facturés en fonction de l'état d'avancement de nos travaux. Nous les estimons à CHF ..., auxquels s'ajoutent les débours et la TVA.

Règles professionnelles

Nous fournissons nos services en conformité avec les règles professionnelles d'EXPERTsuisse et/ou de Fiduciaire Suisse.

Confirmation de réception

La présente lettre de mission est également valable pour les examens succincts futurs tant qu'elle n'est pas révoquée, modifiée ou remplacée par une nouvelle lettre.

Nous vous saurions gré de signer et de nous retourner un exemplaire de cette lettre pour marquer votre accord avec les termes et conditions de notre mission d'examen succinct des comptes communaux.

Nous nous réjouissons d'ores et déjà de collaborer avec vous.

6.2 Lettre de mission (assurance positive, point 2.3)

Confirmation de mandat pour l'audit des comptes communaux

A la Municipalité de la commune de
Commune modèle

Madame, Monsieur,

Vous nous avez mandatés pour la vérification des comptes communaux de votre Commune, comprenant le bilan, le compte de fonctionnement, le tableau des investissements, la liste des engagements hors bilan et le rappel des ententes intercommunales. Nous vous remercions de la confiance que vous nous accordez. Nous vous exposons ci-après comment nous concevons la mission d'audit pour l'exercice arrêté au 31.12.20XX.

But et principes de l'audit

L'audit des comptes communaux se fait dans le but de délivrer une opinion permettant de déterminer si les comptes communaux sont conformes au règlement cantonal sur la comptabilité des communes du 14 décembre 1979 (RCCom).

Réalisation de l'audit

Nous allons réaliser l'audit des comptes communaux conformément à la recommandation d'audit suisse 60. En conséquence, nous devons planifier et réaliser l'audit de façon à obtenir une assurance raisonnable, au sens de la recommandation d'audit suisse 60, que les comptes communaux ne contiennent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en œuvre de procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants concernant les valeurs et les autres informations fournies dans les comptes communaux. Le choix des procédures d'audit relève du jugement professionnel de l'auditeur, de même que l'évaluation des risques que les comptes communaux puissent contenir des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs. Un audit des comptes communaux comprend en outre une évaluation de l'adéquation des méthodes comptables appliquées, du caractère plausible des estimations comptables effectuées par la Municipalité ainsi qu'une appréciation des comptes communaux dans leur ensemble.

Nous partons du principe que tous les enregistrements, documents et autres données nécessaires à l'audit des comptes communaux seront mis à notre disposition. En tant qu'élément de l'audit, nous demanderons aux responsables une déclaration écrite (déclaration d'intégralité).

Délimitation de la mission d'audit

La nature et l'étendue des différentes opérations d'audit dépendent entre autres de l'efficacité du système de contrôle interne (SCI) et des facteurs de risques spécifiques à la branche ainsi qu'à la commune. L'audit étant réalisé sur la base d'échantillons et l'efficacité des contrôles ainsi

que des systèmes comptables et du SCI étant limitée, il n'est pas totalement exclu que des erreurs dans les comptes communaux ne soient pas détectées lors de nos contrôles.

L'audit des comptes communaux n'inclut pas une recherche systématique des fraudes et autres violations des prescriptions légales ou autres. Nous déclinons toute responsabilité si de telles fraudes ou violations ne sont pas détectées.

Responsabilité de la Municipalité

La responsabilité de l'établissement des comptes communaux incombe à la Municipalité. Cette responsabilité comprend également la tenue régulière de la comptabilité, l'application de règles de présentation régulière des comptes communaux et la sauvegarde des éléments du patrimoine de la commune. La Municipalité s'assure notamment du respect des prescriptions légales et autres (p. ex. concernant la taxe sur la valeur ajoutée; les assurances sociales; la protection de l'environnement). Cette responsabilité de la Municipalité n'est pas restreinte par l'audit des comptes communaux.

Rapport

Nous établissons, à l'attention du Conseil Communal, un rapport écrit sur le résultat de l'audit (rapport d'audit). Si nous constatons, dans les comptes communaux, des violations significatives des prescriptions légales, ou si la Municipalité omet de prendre des mesures adéquates, nous en informerons le Conseil Communal.

En outre, nous établissons à l'intention de la Municipalité un rapport explicatif contenant des constatations relatives à l'établissement des comptes, au système de contrôle interne ainsi qu'à l'exécution et au résultat du contrôle. Des discussions peuvent avoir lieu selon accord.

Nous notifions par écrit à la Municipalité les violations de la loi, ou aux dispositions du Règlement cantonal sur la comptabilité des communes du 14 décembre 1979. Dans les cas graves, nous vous communiquerons aussi les violations de la loi ou des règlements constatés qui ne concernent pas les comptes communaux ou la comptabilité.

Le cas échéant, vous nous informerez immédiatement des événements significatifs survenus entre la date de notre rapport au Conseil communal et celle de la décision par l'organe compétent.

Honoraires et frais

Nos honoraires se calculent sur la base du temps effectivement consacré par les membres de l'équipe affectée à l'audit et leurs taux horaires, qui dépendent du degré de responsabilité, de l'expérience et des connaissances. Nous les estimons à CHF..., auxquels s'ajoutent les débours et la TVA.

Si, suite à des circonstances imprévues, il fallait s'attendre à un dépassement significatif des honoraires estimés par nos soins, nous vous informerions en temps utile afin de résoudre avec vous les problèmes survenus. Lors de l'estimation des honoraires, nous sommes partis du

principe que les documents nécessaires sont prêts à être vérifiés dès le début de l'audit et que les interlocuteurs compétents sont disponibles.

Règles professionnelles

Nous fournissons nos prestations conformément aux règles d'éthique professionnelle d'EXPERTsuisse et/ou de Fiduciaire Suisse.

Confirmation de réception

La présente lettre de confirmation s'applique également aux audits futurs, dans la mesure où elle n'est pas révoquée, modifiée ou remplacée par une nouvelle lettre.

Nous vous prions de bien vouloir nous retourner le double de la présente lettre, dûment signé, à titre d'accord de votre part avec les conditions du mandat d'audit.

Nous nous réjouissons de collaborer avec vous. Nous nous tenons à votre entière disposition pour tout complément d'information.



RÉVISION ET SCI

Le SCI des communes vaudoises
selon la cour des comptes



Le système de contrôle interne des processus financiers dans les communes vaudoises

Rapport numéro 15 du 29 juin 2011

Cour des comptes du Canton de Vaud
Rue de Langallerie 11 – 1014 Lausanne
Téléphone : 021 316 58 00 – fax : 021 316 58 01
info.cour-des-comptes@vd.ch
www.vd.ch/cdc

RESUME

En l'état, il n'existe pas de base légale imposant la mise en place d'un système de contrôle interne (SCI) pour les communes vaudoises, ni par conséquent le contrôle de son existence.

Or, la mise en place d'un SCI est essentielle pour assurer une bonne gestion dans toute organisation, y compris dans les communes. Aussi la Cour a-t-elle décidé

- **d'examiner et d'apprécier la situation du contrôle interne dans douze communes, avec leur accord,**
- **de proposer une démarche et des outils destinés à permettre aux communes d'instaurer de manière simple et efficace un SCI qui soit adapté à leur taille et à leurs besoins.**

En matière de contrôle interne, toute entité devrait disposer d'un système opérationnel en permanence dans tous les domaines de son activité. Néanmoins, l'analyse de la Cour a porté uniquement sur le **système de contrôle interne dans l'optique du rapport financier.**

La Cour s'inscrit ainsi dans une tendance générale en Suisse comme ailleurs, tant dans le secteur privé que public, à considérer le système de contrôle interne comme un élément clé de la gouvernance.

Elle a constaté que plusieurs communes ont déjà initié un processus pour le développement d'un système de contrôle interne, soit avec des ressources internes, soit avec l'appui d'un consultant.

1. Travaux d'audit

La mission d'audit de la Cour s'est concrétisée par l'exécution des travaux suivants :

- Prise de contact avec les communes afin d'obtenir leur accord pour une participation volontaire à l'analyse de la Cour
- Séance d'information pour les représentants des communes
- Elaboration d'un questionnaire (voir Annexe 3) en tenant compte de la chek-list d'évaluation du système de contrôle interne développée par le Contrôle fédéral des finances et de manière à intégrer les cinq composantes du modèle de contrôle interne COSO (voir 5.3).
- Rencontre avec les représentants (essentiellement les Syndics et/ou les Conseillers municipaux en charge des finances et les boursiers communaux) des douze communes participantes. L'objectif de ces entretiens a été de faire le point sur le niveau de maturité du système de contrôle interne dans les administrations des communes vaudoises sur base du questionnaire, appuyé par un certain nombre de documents.
- Evaluation du système de contrôle interne dans les douze communes.
- Constatations de la Cour.
- Consultation par la Cour de l'ASFiCo, de l'Inspection des Finances du Canton du Valais, de l'Association cantonale vaudoise des boursiers

communaux, ainsi que de divers experts, afin de faire le point sur les bonnes pratiques actuelles en ce domaine.

- Restitution individualisée des résultats de l'évaluation aux communes et discussions.
- Recommandations générales pour la mise en place et le contrôle du système de contrôle interne, différenciées en fonction de la taille des communes.
- Elaboration d'une boîte à outils (Annexe 4).
- Rédaction et publication du rapport.

2. Constatations

La Cour s'est référée pour ses constatations au modèle COSO (voir Annexe 2), qui analyse le SCI à travers cinq composantes : l'environnement interne, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication et la surveillance. Elle a établi ses constatations en appréciant les réponses à 34 questions regroupées dans les cinq composantes du modèle à l'aide d'une matrice de maturité reconnue en la matière. Elle a examiné près d'une trentaine de textes normatifs des communes (règlements de la Municipalité, règlements du personnel communal, codes de déontologie, charte de sécurité, directives sur l'utilisation des moyens informatiques, règlements sur la formation continue, etc.). Elle a procédé à l'appréciation du niveau de maturité du contrôle interne d'abord par ses propres ressources, puis avec l'expertise d'un cabinet d'audit. Enfin elle a présenté et discuté les résultats individuels séparément avec chacune des communes. La Cour a pu ainsi constater que ses appréciations correspondaient parfaitement à l'idée que la commune se faisait d'elle-même.

Les communes participantes disposent en général d'un bon environnement interne, qui constitue le fondement de tous les autres éléments du contrôle interne puisqu'il détermine la volonté des dirigeants et le niveau de sensibilisation du personnel à la nécessité de contrôles. Elles ont également mis en place des activités de contrôle au niveau d'un certain nombre de processus.

Toutefois, elles n'ont pas à proprement parler de système de contrôle interne formalisé. En effet, sans procédures écrites et traçabilité des activités de contrôle, les communes ne sont pas assurées de disposer de l'information nécessaire pour garantir un niveau suffisamment bas de risque d'anomalies dans les comptes annuels. En outre, à deux exceptions près, elles n'ont pas réalisé d'évaluation formelle de leurs risques (sauf en ce qui concerne les risques débiteurs).

De manière générale, les éléments existants du SCI ont tendance à être mieux formalisés dans les grandes communes. La Cour relève toutefois que la taille n'est pas le seul critère déterminant pour l'appréciation du niveau de développement du SCI.

Les constatations de la Cour sont présentées par composante, de manière agrégée, sur la base des documents examinés et des entretiens effectués auprès des 12 communes.

Constatation n°1 : Environnement interne

La tendance qui se dégage est que les grandes communes disposent d'un environnement interne plus développé que les moyennes ou encore les petites communes. Cela ne signifie pas que les petites communes n'ont pas une culture de contrôle ou d'éthique mais il apparaît qu'elles les formalisent moins (petite équipe et manque de moyens).

Constatation n°2 : Evaluation des risques

De manière générale, il n'existe pas de processus formel d'évaluation, ni de cartographie des risques (au sens large comme au sens des risques ayant un impact sur les comptes annuels) au sein des communes.

Constatation n°3 : Activités de contrôle

Il existe une très grande diversité dans les activités de contrôle de la comptabilité et des finances par la Municipalité. De manière générale, les processus de contrôle sont insuffisamment formalisés.

Constatation n°4 : Information et communication

A l'exception de l'une d'entre elles, les communes rencontrées ne disposent pas d'une documentation suffisante pour le SCI ; elles ne peuvent dès lors s'assurer que l'ensemble des collaborateurs soient informés des éléments relatifs au SCI. Les contrôles effectués ne sont pas systématiquement documentés.

Les communes (sauf une) n'ont pas non plus développé de système d'information formel. La communication s'effectue sans que les principes (destinataires, fréquence, forme) n'aient forcément été définis.

Constatation n°5 : Surveillance

Il n'y a globalement pas de réelle supervision ni de suivi du système de contrôle interne et des contrôles effectués qui s'inscrivent dans les activités régulières de la commune. Les missions confiées aux organes de révision ne comprennent pas la validation du système de contrôle interne, même s'il arrive qu'une mission complémentaire soit confiée à l'organe de révision.

3. Recommandations

Pour l'établissement de ses recommandations, la Cour s'est basée sur les quatre considérations principales suivantes :

1. La Cour a formulé des recommandations différenciées en matière de SCI en fonction de la taille des communes. S'agissant des paramètres à retenir pour différencier les communes, elle a estimé judicieux de se référer à des critères existants dans la législation vaudoise. En conséquence, elle distingue les trois types de communes suivants :

- **les communes de moins de 300 habitants** (à l'exception de celles qui ont un compte de fonctionnement dépassant 1,5 millions ou qui

encaissent elle-même leurs impôts) ; ce critère est celui retenu par le Règlement sur la comptabilité des communes (art. 35b), en-dessous duquel la commune n'a pas l'obligation de faire vérifier ses comptes par un professionnel.

- **les communes de 300 à 9'999 habitants**
- **les communes de 10'000 habitants et plus**, soit le critère habituellement retenu pour la définition des villes.

2. De manière générale, les lois, réglementations et directives relatives au SCI tant dans le secteur privé que dans le secteur public concernent aussi bien l'obligation de mettre en place un système de contrôle interne que celle de le faire contrôler par un organe de contrôle¹. Pour les communes vaudoises, les directives de l'ASFICO pour l'organe de révision des comptes communaux ou le cas échéant pour la commission communale de gestion ou des finances inclut déjà le contrôle de certains éléments du SCI (point II des directives).

C'est pourquoi la Cour a estimé essentiel de prévoir dans ses recommandations pour le SCI des communes que celui-ci (ou les éléments de celui-ci) devrait être contrôlé (ou constatés) par l'organe de révision ou, le cas échéant, par la Commission de gestion ou des finances, dans le cadre de la révision des comptes.

Etant donné que, dans le Canton de Vaud, la révision des comptes des communes de 300 habitants et plus est confiée à des auditeurs professionnels, la Cour a tenu compte des normes d'audit de la Chambre fiduciaire suisse, notamment en faisant référence aux notions de contrôle ordinaire et contrôle restreint.

3. Le Canton ne devrait pas prescrire de règles aux communes qui vont au-delà de celles qu'il s'impose à lui-même.
4. Les outils proposés doivent être économes, efficaces et efficaces. Dans ce sens, la Municipalité doit fixer des objectifs en matière de contrôle interne qui correspondent aux risques qu'elle entend maîtriser, à la taille de la Commune et à ses moyens. La Cour estime essentiel d'éviter à tout prix la construction d' « usines à gaz » dont l'efficacité serait d'ailleurs douteuse.

Les recommandations de la Cour s'appuient sur les bonnes pratiques actuelles dans les domaines concernés, étudiées à travers des comparaisons avec d'autres entités publiques et des discussions avec des experts.

La Cour présente ses recommandations en se basant sur le modèle COSO, référence internationale en matière de SCI (voir Annexe 2).

¹ Ainsi, les lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public d'INTOSAI (INTOSAI GOV 9100) s'adressent aussi bien aux responsables publics qu'aux auditeurs. En Suisse, dans le secteur privé en Suisse, le CO oblige les entreprises d'une certaine taille à faire vérifier l'existence d'un système de contrôle interne par l'organe de révision. Dans le cadre des administrations fédérales et vaudoises, ou encore des communes valaisannes, la loi prévoit que le système de contrôle interne doit être contrôlé par les organes de révision. Voir l'annexe 1 qui développe les aspects légaux relatifs au SCI.

Recommandation n°1

La Cour des comptes recommande au Conseil d'Etat d'introduire une disposition générale relative au système de contrôle interne dans le cadre de la Loi sur les communes.

Recommandation n°2

Les communes de 10'000 habitants et plus devraient disposer d'un système de contrôle interne des processus financiers de niveau standardisé (niveau 3), y compris certains éléments de conformité.

Elles devraient soumettre leurs comptes annuels au contrôle ordinaire par un expert-réviseur agréé.

Recommandation n°3

Les communes comptant entre 300 et 9'999 habitants devraient disposer d'un système de contrôle interne correspondant à la taille, à la complexité et au profil de risque de la commune, visant à réduire les risques de reporting financier, ainsi que de non-respect de certains éléments de conformité.

Elles devraient soumettre leurs comptes annuels à un contrôle simplifié par un réviseur agréé. Le contrôle simplifié comprend d'une part, la révision des comptes sur la base du contrôle restreint et, d'autre part, la constatation de l'existence de certains éléments du SCI selon des procédures convenues (par exemple NAS 920).

Ces communes ont également la possibilité d'opter pour un contrôle ordinaire.

Recommandation n°4

Les communes de moins de 300 habitants devraient mettre en place un environnement interne visant à réduire les risques de reporting financier ainsi que de non-respect de certains éléments de conformité.

Excepté celles qui perçoivent elles-même leurs impôts ou qui ont un compte de fonctionnement dépassant 1,5 million, elles ne sont pas soumises à la révision de leurs comptes annuels par un organe professionnel.

Le contrôle de la Commission de gestion ou des finances devrait s'assurer que des principes spécifiques de base en matière de contrôle interne soient respectés.

Ces communes ont également la possibilité de développer leur contrôle interne en fonction de leur taille, leur complexité et leur profil de risque et/ou d'opter pour un contrôle simplifié par un réviseur agréé.

Les recommandations de la Cour sur le système de contrôle interne des processus financiers dans les communes peuvent être synthétisées dans le tableau suivant :

	Communes de moins de 300 habitants	Communes entre 300 et 9'999 habitants	Communes dès 10'000 habitants
I. Eléments du SCI / SCI			
Environnement interne	<ul style="list-style-type: none"> - la communication et l'application de l'intégrité et des valeurs éthiques de la commune - l'attribution des responsabilités et des pouvoirs en matière financière (en respectant la séparation de fonctions et le principe de double signature) - la sécurité informatique 	<ul style="list-style-type: none"> - la compétence des collaborateurs - les principes et style de gestion - la structure organisationnelle - les instructions dans le domaine du personnel 	
Analyse des risques		Liste des risques	Cartographie des risques
Activités de contrôle		Liste des processus et des contrôles-clés	
Information et communication			Description des procédures et des flux d'information relatifs à l'établissement des comptes et au SCI
Surveillance et pilotage			Description des mesures prévues pour la surveillance et le suivi du SCI
II. Contrôle des comptes et des éléments du SCI / SCI			
Type de contrôle	Contrôle par la Commission de gestion ou des finances)	Contrôle simplifié par un réviseur agréé, voire un expert-réviseur agréé	Contrôle ordinaire par un expert-réviseur agréé
Attestation de l'existence du SCI (NAS 890)	Non	Non	Oui
Rapports	Rapport annuel de la Commission de gestion ou des finances à la Municipalité et au Conseil général, y compris un commentaire sur les éléments recommandés du SCI	Rapport succinct de l'organe de révision à la Municipalité et au Conseil communal	Rapport succinct de l'organe de révision au Conseil communal et rapport détaillé à la Municipalité
Options			
			

CONCLUSION

La Cour rappelle que le présent rapport est destiné à analyser une situation et à informer le public. La Cour formule les réserves d'usage pour le cas où des documents, des éléments ou des faits ne lui auraient pas été communiqués, ou l'auraient été de manière incomplète ou inappropriée, éléments qui auraient pu avoir pour conséquence des constatations et/ou des recommandations inadéquates.

La Cour délibérant en séance plénière en date du 24 juin 2011 a adopté le présent rapport public en présence de Mme Eliane Rey, Présidente, Mme Anne Weill-Lévy, MM. Jacques Guyaz et Jean-Claude Rochat, membres de la Cour.

REMERCIEMENTS

Arrivée au terme de sa mission, la Cour des comptes tient à remercier les Syndics, les Conseillers municipaux et les Boursiers des communes qui ont participé volontairement à cette analyse, ainsi que toutes les personnes qui lui ont fourni des informations et lui ont ainsi permis de réaliser cet audit.

TABLE DES MATIERES

RESUME

CHAPITRE I

NATURE DE LA MISSION

11

1.	Définition de la mission	11
1.1	Origine de la mission	11
1.2	Domaine analysé	12
1.3	Type de mission	13
1.4	Etendue de l'analyse	13
1.5	Etudes précédentes et/ou en cours	14
2.	Objectifs de la mission	15
3.	Déroulement de la mission	15
4.	Bases de référence de l'audit	17

CHAPITRE II

DESCRIPTION DU DOMAINE DE L'AUDIT

19

5.	La notion de système de contrôle interne	19
5.1	Définition du système de contrôle interne	19
5.2	Objectifs d'implémentation du système de contrôle interne en matière d'établissement des comptes	19
5.3	Le modèle de système de contrôle interne de COSO	20
6.	Bases légales	21
6.1	Bases légales en matière de SCI dans les secteurs privé et public	21
6.2	Bases légales en matière de SCI dans le Canton de Vaud	23
6.3	Bases légales en matière de SCI dans les communes vaudoises	23

CHAPITRE III

ANALYSE DES SYSTEMES DE CONTRÔLE INTERNE EN MATIERE D'ETABLISSEMENT DES COMPTES DE DOUZE COMMUNES VAUDOISES

25

7.	Résultats de l'analyse	26
7.1.	Environnement interne	27
7.2.	Processus d'identification et d'évaluation des risques et des mesures	31
7.3.	Activités de contrôle	31

7.4. Système d'information et de communication	33
7.5. Surveillance	35
7.6. Synthèse de l'analyse	36

**CHAPITRE IV
RECOMMANDATIONS POUR LA MISE EN PLACE D'UN
CONTRÔLE INTERNE SUR LES PROCESSUS FINANCIERS
DANS LES COMMUNES VAUDOISES** **39**

8. Aspects généraux sur la révision des comptes	41
8.1. En droit privé	41
8.2. Dans les communes	42
9. Recommandations relatives au contrôle interne des processus financiers, étendu à certains éléments de conformité, et au contrôle des comptes communaux	43
9.1. Les communes de 10'000 habitants et plus	44
9.2. Les communes comptant entre 300 et 9'999 habitants	46
9.3. Les communes de moins de 300 habitants	50
9.4. Synthèse	53
9.5. Recommandations relatives au contrôle interne des processus financiers, étendu à certains éléments de conformité, et au contrôle des comptes communaux	54

**CHAPITRE V
CONCLUSION** **56**

10. Réponses des communes auditées, de l'ASFiCo et de l'AdCV	57
11. Conclusion générale de la Cour	68
12. Remerciements	69

CHAPITRE I

NATURE DE LA MISSION

1 Définition de la mission

En l'état, il n'existe pas de base légale imposant la mise en place d'un système de contrôle interne (SCI) ni par conséquent le contrôle de son existence.

Or, la mise en place d'un SCI est essentielle pour assurer une bonne gestion dans toute organisation, y compris dans les communes. La Cour a décidé d'examiner et d'apprécier la situation du système de contrôle interne des processus financiers dans douze communes, avec leur accord, et de proposer une démarche et des outils destinés à permettre aux communes du Canton d'instaurer de manière simple et efficace un SCI qui soit adapté à leur taille et à leurs besoins.

Elle s'inscrit ainsi dans une tendance générale en Suisse comme ailleurs, tant dans le secteur privé que public, à considérer le système de contrôle interne comme un élément clé de la gouvernance.

La Cour a constaté que plusieurs communes ont déjà initié un processus pour le développement d'un système de contrôle interne, soit avec des ressources internes, soit avec l'appui d'un consultant.

1.1 Origine de la mission

La décision de la Cour des comptes d'analyser le SCI dans les communes vaudoises repose sur les critères suivants, conformément aux critères de sélection des audits déterminés par la Cour dans sa méthodologie générale² :

- Potentiel d'amélioration et exemplarité :

Si les grandes communes l'ont déjà plus ou moins abordé, la notion de SCI est encore peu développée au sein des communes plus petites. L'état des lieux ainsi que les outils proposés par l'audit ont pour but de sensibiliser l'ensemble des communes vaudoises et de les aider à développer un SCI adapté à leur taille.

- Potentiel d'économie :

Le bon usage des fonds publics est un des objectifs remplis par un SCI approprié. En outre, la mise en place par l'Etat d'un cadre de référence peut limiter les frais de consultance, alors même que les sociétés de conseil sont en train de proposer leurs services aux communes.

- Impact sur la population :

² Méthodologie d'audit de la Cour des comptes du Canton de Vaud, volume 1 : Manuel de méthodologie générale, chapitre 3.4 (disponible à l'adresse internet suivante : www.vd.ch/cdc).

La population est sensible au bon usage des fonds publics, ainsi qu'aux dispositions prévues contre les fraudes. Un SCI correctement appliqué réduit également les risques d'arbitraire.

- Aspects didactiques : Les développements légaux suisses et internationaux, tant dans le domaine privé que public, accordent une importance accrue au système de contrôle interne. Même si la mise en place d'un SCI n'est pas encore obligatoire pour les communes, cet audit peut améliorer les connaissances des représentants des communes au sein d'entités soumises à la NAS 890³ (fondations ou sociétés anonymes). Egalement, les communes vaudoises qui verront, en principe, dès 2013 entrer en vigueur le nouveau modèle comptable harmonisé pour les Cantons et les communes (MCH2) seront invitées à mettre en place un système de contrôle interne basé sur la gestion des risques (voir Annexe 1 point 2.3.1).

1.2 Domaine analysé

La mission de la Cour a été réalisée auprès de **douze communes**, après que leur accord ait été expressément requis. Ces communes sont les suivantes (par ordre alphabétique) :

Commune	District	Nombre d'habitants au 31.12.2009
Aigle	Aigle	8'750
Bussigny-près-Lausanne	Ouest lausannois	8'033
Cugy	Gros-de-Vaud	2'240
Epalinges	Lausanne	8'346
Grandson	Jura-Nord vaudois	3'014
Morges	Morges	14'391
Moudon	Broye-Vully	4'772
Pully	Lavaux-Oron	17'079
Rolle	Nyon	5'577
Senardlens	Morges	368
Vevey	Riviera-Pays-d'Enhaut	17'977
Yverdon-les-Bains	Jura-Nord vaudois	26'592

Cet ensemble de communes a permis à la Cour d'effectuer une analyse de la situation portant sur des communes de tailles différentes et d'assurer une représentation de chacun des dix districts du Canton.

La Cour a décidé de ne pas inclure la Commune de Lausanne dans son analyse. Avec ses 125'546 habitants à fin 2009 (à titre de comparaison, la deuxième commune du Canton, Yverdon-les-Bains, en compte 26'592), Lausanne de par sa taille dispose d'une organisation et de processus complexes, dont l'analyse dépasserait le cadre de cet audit. Elle dispose d'un service chargé du contrôle interne (Service de la révision), qui est d'ailleurs également chargé du contrôle externe. Par ailleurs, la Cour a été informée de la démarche entreprise par la Commune de Lausanne dans le

³ Norme d'audit suisse n° 890, Vérification de l'existence d'un système de contrôle interne, Chambre fiduciaire, décembre 2007. Les normes d'audit suisses, publiées par la Chambre Fiduciaire, définissent les principes que ses réviseurs membres doivent obligatoirement respecter dans le cadre des audits financiers. Elles sont basées sur les normes d'audit internationales ISA (International Standards on Auditing).

but de mettre en place un SCI adapté à sa taille (dont l'existence puisse être attestée conformément à la NAS 890).

1.3 Type de mission

Les travaux menés par la Cour ne constituent pas un audit de vérification de l'existence d'un système de contrôle interne, comme le ferait un organe de révision au sens de la Norme d'audit suisse 890, mais plutôt d'une **analyse et d'une appréciation de l'état de la situation** dans les communes rencontrées.

Dans ce contexte, la Cour n'a pas procédé à une vérification approfondie des processus sur base de contrôles-clés, mais elle s'est fondée sur les renseignements obtenus dans le cadre du questionnaire mis au point par la Cour (Annexe 3) et des discussions avec les communes.

1.4 Etendue de l'analyse

En matière de contrôle interne, toute entité devrait disposer d'un système opérationnel en permanence dans tous les domaines de son activité. Néanmoins, l'analyse de la Cour a porté uniquement sur **le contrôle interne de tout ce qui concerne le rapport financier des communes**. C'est dans cette optique qu'il faut considérer le contrôle interne ou SCI auquel il sera fait référence dans ce rapport.

Par ailleurs, le SCI doit permettre de garantir le respect des règles légales en relation avec les questions financières (notamment les budgets et les crédits d'investissement votés), ainsi que toutes les dispositions que l'on trouve dans la Loi sur les communes, le Règlement sur la comptabilité des communes et la Loi sur les participations.

Dans le secteur privé, la vérification de l'existence du système de contrôle interne dans l'optique du rapport financier constitue une obligation légale pour les entreprises concernées (art. 728a CO, voir Annexe 1). La Chambre fiduciaire a édicté une norme d'audit qui s'applique aux vérifications par l'organe de révision de l'existence d'un tel système de contrôle interne : la NAS 890.

L'Etat de Vaud a choisi de se référer également à la NAS 890 dans le cadre du développement du SCI à l'intérieur de l'Administration cantonale, tout en considérant que l'existence formelle du SCI se devra d'être complétée d'une part par un constat d'un fonctionnement conforme et continu et d'autre part être conçu de telle manière qu'il puisse assurer le respect du principe de légalité⁴.

Rappelons toutefois qu'à ce jour, il n'existe pas de base légale imposant la mise en place d'un système de contrôle interne (SCI) pour les communes vaudoises.

⁴ Directive d'exécution n° 22 relative au système de contrôle interne et règlement des compétences, édictée par le chef du DFIRE, septembre 2010, partie II-1.

1.5 Etudes précédentes et/ou en cours

En l'état, la Cour n'a pas identifié d'étude ou d'audit, déjà réalisé ou prévu, portant sur le contrôle interne des communes vaudoises⁵.

En revanche, la Cour a pris connaissance du rapport publié en mars 2010 par la Cour des comptes de Genève concernant l'audit de gestion relatif au système de contrôle interne dans six communes genevoises.

⁵ L'ASFiCo (l'Autorité de surveillance des finances communales) a néanmoins pour projet la modification de la loi sur les communes (art. 93 ss) et l'introduction d'une nouvelle directive d'application sur le SCI d'ici à 2012.

2 Objectifs de la mission

Par ses travaux, la Cour a pour objectif vis-à-vis des communes du canton de :

- dresser un état de la situation à partir des observations effectuées auprès des communes participantes
- fournir un cadre approprié et proportionné à la taille et aux spécificités de toute commune du Canton, en dégagant des lignes directrices économes, efficaces et efficaces, visant à garantir une bonne gestion des deniers publics, en se fondant sur les pratiques actuelles. La Cour souhaite éviter à tout prix l'introduction d'un outil s'apparentant à une « usine à gaz ». Elle veut s'assurer que l'outil mis en place soit utilisable en respectant les principes d'économie et d'efficacité en relation avec les ressources humaines et financières engagées à cet effet.

Par ailleurs, la présente analyse devrait permettre aux communes participantes de :

- déterminer l'état de leur système de contrôle interne (SCI) en matière d'établissement des comptes par rapport aux pratiques actuelles dans ce domaine et aux autres communes participantes
- de les inciter le cas échéant à mettre en place un système ou à améliorer celui dont elles disposent en proposant des bases de réflexions et de développement qui contribuent à améliorer leur gestion, tout en limitant les frais (p.ex. honoraires de consultants ou fiduciaires) et les efforts occasionnés par l'instauration d'un SCI adapté à leurs besoins.

3 Déroulement de la mission

Décision d'exécution de l'audit et annonce de la mission

A la suite d'une étude préliminaire définissant le contenu de l'audit et confirmant le caractère réalisable des travaux, la Cour a décidé dans sa séance plénière du 17 février 2009 de procéder à une analyse du système de contrôle interne dans douze communes vaudoises.

La conduite de l'audit a été confiée à une délégation de deux membres de la Cour, M. Jean-Claude Rochat, magistrat responsable et Madame Eliane Rey, magistrate suppléante.

Des contacts téléphoniques ont été établis avec les Syndics et/ou les Municipaux de communes afin d'obtenir leur accord pour une participation volontaire à cette analyse. Une lettre a ensuite été adressée par la Cour des comptes aux communes ayant accepté de participer afin de confirmer la réalisation de l'analyse et de présenter son déroulement.

Conformément à l'art. 31 LCComptes, la Cour a informé de l'audit le Grand Conseil et ses Commissions des finances et de gestion, le Conseil d'Etat et le Contrôle cantonal des finances (CCF). Elle a informé également le Département de l'Intérieur et le Service des communes et des relations institutionnelles (SECRI).

Collecte des informations

Une séance réunissant les représentants de toutes les communes participantes s'est tenue le mardi 28 avril 2009, dans les locaux de la Cour des comptes, à Lausanne, afin d'exposer et d'expliquer le questionnaire développé par la Cour pour rassembler les informations nécessaires à l'analyse.

Ce questionnaire est présenté en Annexe 3. Il a été établi en tenant compte de la check-list d'évaluation du système de contrôle interne développée par le Contrôle fédéral des finances et de manière à intégrer les cinq composantes du modèle de contrôle interne COSO (voir 5.3).

Entre le 7 et le 27 mai 2009, les représentants de la Cour des comptes ont rencontré les représentants (essentiellement les Syndics et/ou les Conseillers municipaux en charge des finances et les boursiers communaux) des douze communes participantes. L'objectif de ces entretiens a été de faire le point sur le niveau de maturité du système de contrôle interne dans les administrations des communes vaudoises.

Les questionnaires ont été complétés lors de ces entretiens et les réponses appuyées par un certain nombre de documents. La Cour n'a toutefois pas procédé à des examens formels de validation des réponses et des informations qui lui ont été transmises. Il a été admis qu'elles reflétaient la réalité.

Analyse des informations

Sur la base des réponses apportées et des documents remis par les représentants des communes, la Cour a évalué leur système de contrôle interne en matière d'établissement des comptes.

L'échelle d'évaluation utilisée (cf. point 7) est fondée sur la classification adoptée par le Contrôle fédéral des finances, le Département des finances du canton de Vaud et de très nombreuses entreprises privées.

Consultations

La Cour a rencontré :

- l'ASFiCo (Monsieur Fabrice Weber)
- l'Inspection des Finances du Canton du Valais (Monsieur Christian Melly)
- l'Association cantonale vaudoise des boursiers communaux (Monsieur Edy Rod)
- l'UCV (Monsieur le Président Yvan Tardy)
- l'AdCV (Madame la Présidente Andrea Am)

ainsi que divers experts, afin de faire le point sur les bonnes pratiques actuelles en ce domaine.

Constatations et recommandations

Sur la base de l'analyse des informations et de la documentation collectées, la Cour a établi des constatations et a émis des recommandations générales d'amélioration, en particulier pour la mise en place d'un système de contrôle interne de niveau « standardisé ». Ces

recommandations sont illustrées de manière pratique en Annexe 4 (boîte à outils).

Par ailleurs, l'évaluation de la maturité de leur système de contrôle interne a été restituée et discutée individuellement avec les communes concernées dans le courant de l'automne 2010. Celles-ci ont validé l'évaluation faite par la Cour.

Publication du rapport

En date du 24 mars 2011, le projet de rapport a été adressé aux douze communes auditées, conformément à la LCComptes, art. 36 al. 3 et au Règlement de la Cour des comptes, art. 17, point 5. Compte tenu de la spécificité de cet audit, la Cour a également décidé de consulter l'Union des Communes Vaudoises (UCV), l'Association de Communes Vaudoises (AdCV) et l'Autorité de surveillance des finances communales (ASFiCo). L'UCV, par son président, M. Yvan Tardy, l'AdCV par sa présidente, Mme Andrea Arn et son secrétaire général, M. Michel Darbre et l'ASFiCo par son directeur, M. Fabrice Weber, ont fait part de leurs déterminations. Celles-ci, ainsi que celles des communes qui nous ont transmis les leurs sont reproduites en pages 57 et suivantes du rapport.

La Cour a approuvé le présent rapport public dans sa séance plénière du 24 juin 2011.

4 Bases de référence de l'analyse

La Cour a conduit ses travaux conformément à sa méthodologie et à son « Code de déontologie et Directives relatives à la qualité des audits ». Ceux-ci respectent les normes de contrôle de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI)⁶.

En outre, pour cette analyse, les références juridiques et normatives suivantes ont été utilisées pour évaluer le système de contrôle interne :

- le modèle de système de contrôle interne COSO⁷ (voir 5.3)
- les normes d'audit suisses relatives au contrôle interne, la NAS 400 et la NAS 890⁸
- les lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public de l'INTOSAI (2004)
- le Guide concernant le système de contrôle interne des processus avec incidences financières dans l'administration fédérale, Département fédéral des finances (septembre 2007) et la Mise en place d'un SCI, Contrôle fédéral des finances (octobre 2007).

⁶ La Cour s'est référée en particulier dans le cadre de cet audit au paragraphe 26 (relatif à la collaboration entre les institutions supérieures de contrôle et les organisations établissant les normes comptables) et le paragraphe 30 (relatif à l'existence d'un système de contrôle interne) de la norme ISSAI 100 qui établit les postulats de base du contrôle des finances publiques.

⁷ Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, voir Annexe 2.

⁸ Norme d'audit suisse n° 400 : Evaluation du risque et contrôle interne. Pour rappel, la NAS 890 se réfère à la vérification de l'existence d'un système de contrôle interne.

- le Manuel MCH2, Conférence des directeurs cantonaux des finances (Berne, 2008)
- la Directive d'exécution n°22 édictée par le chef du DFIRE relative au Système de contrôle interne et règlement des compétences, septembre 2010.

CHAPITRE II

DESCRIPTION DU DOMAINE DE L'AUDIT

5 La notion de système de contrôle interne

5.1. Définition du système de contrôle interne

Du point de vue théorique, le SCI englobe toutes les méthodes, les procédures et les mesures organisationnelles d'une entité afin de fournir un travail efficient et efficace qui minimise les risques et évite les erreurs.

Développé à l'origine pour lutter contre la fraude, le contrôle interne a progressivement évolué jusqu'à devenir un élément-clé de la gouvernance. Un SCI complet d'une entité couvre ainsi autant les éléments de stratégie que les éléments opérationnels, de conformité ou d'information financière.

Comme précédemment indiqué, le présent rapport s'intéresse à la dimension du SCI relative à la qualité et à la fiabilité de l'information financière, celle dont l'existence doit être attestée conformément à la NAS 890.

Cette option résulte également du fait que l'Etat de Vaud a choisi de se référer à la NAS 890 dans le cadre du développement du SCI à l'intérieur de l'Administration cantonale (tout en considérant que l'existence formelle du SCI se devra d'être complétée d'une part par un constat d'un fonctionnement conforme et continu et d'autre part être conçu de telle manière qu'il puisse assurer le respect du principe de légalité⁹).

5.2 Objectifs d'implémentation du système de contrôle interne en matière d'établissement des comptes

Le but général d'un système de contrôle interne en matière d'établissement des comptes est de prévenir les défauts de fonctionnement de la commune qui ont un **impact sur les états financiers**. Ainsi, il s'agit de garantir systématiquement :

- 1) la fiabilité et l'intégrité des informations financières
- 2) la protection du patrimoine
- 3) le respect des lois, réglementations et directives financières
- 4) la prévention de la fraude

Ces garanties se traduisent concrètement dans un système de contrôle interne qui poursuit les objectifs suivants :

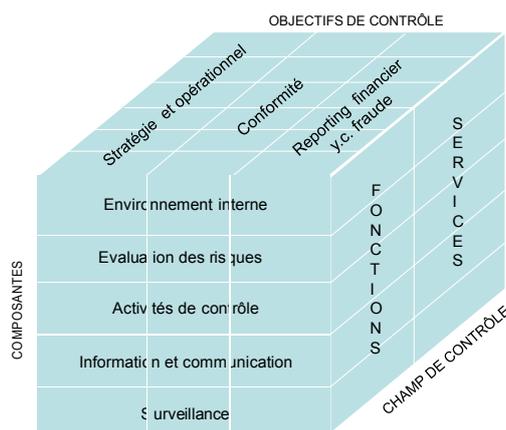
- assurer la conformité aux lois et aux réglementations financières
- assurer la fiabilité des informations financières
- établir en temps voulu des rapports financiers stables

⁹ Directive d'exécution n° 22 relative au système de contrôle interne et règlement des compétences, édictée par le chef du DFIRE, septembre 2010.

- identifier les processus financiers communs, transversaux, du SCI
- assurer la transparence des procédures financières, des risques y relatifs et de les gérer de manière ciblée (rapport coût-utilité)
- identifier les failles et/ou redondances en matière de contrôle et apporter les corrections nécessaires
- documenter les activités de contrôle et effectuer celles-ci en l'absence de la personne responsable
- permettre une compréhension facilitée des processus financiers pour les nouveaux collaborateurs
- assurer la sauvegarde des actifs et la protection du patrimoine
- mettre en évidence les erreurs et irrégularités, ainsi que prévenir, réduire et détecter les fraudes et la corruption.

5.3 Le modèle de système de contrôle interne de COSO

Pour évaluer le niveau de maturité du système de contrôle interne mis en place dans les communes, la Cour se base sur le modèle COSO¹⁰.



Le contrôle interne tel que défini par ce modèle comporte 5 composantes qui doivent être développées de manière appropriée pour assurer la qualité du SCI :

1. L'environnement interne, qui est constitué des valeurs diffusées dans l'entreprise
2. Le processus d'évaluation des risques
3. Les activités de contrôle, qui sont les règles et procédures destinées à garantir le respect des instructions de la direction devant permettre de traiter les risques
4. Le système d'information et de communication
5. La surveillance des contrôles

Notons que c'est à partir du référentiel COSO, développé pour le secteur privé, que l'INTOSAI¹¹ a développé ses « Lignes directrices sur les normes

¹⁰ Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, modèle détaillé en Annexe 2.

de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public». Il en va d'ailleurs de même pour la Confédération et le Canton de Vaud.

6 Bases légales

6.1 Bases légales en matière de SCI dans les secteurs privé et public

L'exigence légale pour une entité d'implanter un système de contrôle interne s'est imposée progressivement depuis quelques années, dans le secteur privé comme dans le secteur public, tel que le résume le tableau ci-dessous.

L'annexe 1 développe de manière plus détaillée les bases légales mentionnées dans le tableau.

¹¹ Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques

Le système de contrôle interne des processus financiers dans les communes vaudoises



	Obligation légale	Certification SCI par l'organe de révision	Directives
Secteur privé	OUI Pour les entreprises soumises au contrôle ordinaire (art. 728a, al. 1, ch.3 CO). Le réviseur tient compte également du SCI dans le cadre de la planification et de l'évaluation des risques de l'audit (art. 728a, al. 2 CO).	OUI Pour les entreprises soumises au contrôle ordinaire (art. 728a, al. 1, ch.3 CO), par un expert-réviseur agréé (art. 727b CO et Loi sur la surveillance de la révision).	NAS 400, NAS 890 Code suisse des bonnes pratiques pour le gouvernement d'entreprise, art. 19 et 20 (economiesuisse, 2002, revu en 2007).
INTOSAI	N/A	N/A	Lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public (INTOSAI, 1992, revues en 2004).
Confédération	OUI Art. 39 Lfin de la Confédération	OUI Par le CDF (art. 6d de la Loi sur le Contrôle fédéral des finances)	Guide concernant le SCI des processus avec incidences financières dans l'administration - Directives et instructions pour l'introduction et la documentation du SCI des unités administratives (Département des Finances de la Confédération, septembre 2007). Mise en place d'un SCI (Contrôle fédéral des finances, octobre 2007).
Conférence des directeurs cantonaux des finances	N/A	N/A	Le nouveau modèle comptable harmonisé à l'intention des cantons et des communes, MCH2, introduit la notion de SCI (art. 68 et 69). Les cantons vont mettre en œuvre le MCH2 selon des calendriers qui leur sont propres (prévu dès 2013 dans le Canton de Vaud).
Canton de Vaud	OUI Art. 16, al. 1e de la Lfin	OUI Par le CCF (art. 59, al. 1f Lfin)	Directive d'exécution n°22 du SAGEFI sur le SCI et règlement des compétences (septembre 2010), y compris le Manuel SCI.
Communes vaudoises	NON Projet en cours.	NON	La Directive pour l'organe de révision des comptes communaux et le cas échéant pour la commission communale de gestion ou des finances (art. 2) couvre quelques objectifs ciblés d'un SCI (janvier 2004).
Communes genevoises	NON Mais les communes s'inspirent des principes des titres I et II de la Loi cantonale sur la surveillance de la gestion administrative et financière, en particulier la mise en place d'un SCI adapté à leurs missions et à leur structure (art. 1, al. 3). Le règlement d'application de la loi sur l'administration des communes stipule uniquement en matière de contrôle interne que les ordres relatifs aux opérations financières de la commune doivent comporter la signature collective à deux (art. 54 al.1).	NON Sauf en matière de vérification du respect de la signature collective à deux (art. 3a des Directives aux organes de contrôle fiduciaire des communes).	Manuel du Contrôle interne du Département des finances de la République et Canton de Genève (décembre 2006).

6.2 Bases légales en matière de SCI dans le Canton de Vaud

Pour ce qui est de l'Etat de Vaud, la loi sur les Finances du 20 septembre 2005 prévoit déjà la mise en place et le contrôle du système de contrôle interne :

Art. 16 al.1e : « Les services de l'administration sont responsables de mettre en place un système de contrôle interne. »

Art. 59 al. 1f : « Le Contrôle cantonal des finances est compétent pour la certification du système de contrôle interne de l'Etat. »

Le SAGEFI¹² a entrepris dès 2009 de mettre en place un système de contrôle interne dans les services de l'administration vaudoise dont l'existence puisse être certifiée conformément à la NAS 890 et le Chef du DFIRE a édicté tout récemment une directive¹³ y relative, qui est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2011. La décision du Conseil d'Etat du 12 août 2009 stipule que le SCI répond aux exigences de la NAS 890, tout en considérant que l'existence formelle du SCI se devra d'être complétée d'une part par un constat d'un fonctionnement conforme et continu et d'autre part être conçu de telle manière qu'il puisse assurer le respect du principe de légalité.

Le SAGEFI ainsi que d'autres services de l'Etat ont déjà reçu la certification NAS 890.

On peut donc déduire sans ambiguïté que les buts poursuivis par la mise en œuvre d'un système de contrôle interne seront repris à court ou moyen terme pour la gestion des finances communales.

6.3 Bases légales dans les communes vaudoises

Les bases légales applicables aux comptes des communes sont essentiellement :

- la Loi sur les communes (LC) du 28 février 1956 (art. 93a à 93h)
- le Règlement sur la comptabilité des communes (RCCom) du 14 décembre 1979
- les directives de l'ASFiCo¹⁴.

Si au niveau du Canton de Vaud la mise en place d'un système de contrôle interne est exigée par la Loi sur les finances (art. 16e) entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2006 (voir point 6.2), **aucune obligation légale** n'existe pour les communes.

Les seules contraintes existantes en matière de contrôle interne découlent des « Directives pour l'organe de révision des comptes communaux et les cas échéant pour la commission communale de gestion ou des finances » émises par l'ASFiCo au 1er janvier 2004. Celles-ci requièrent (art. 2) que :

¹² Service d'analyse et de gestion financières du Canton de Vaud

¹³ Directive d'exécution n° 22 relative au système de contrôle interne et règlement des compétences, édictée par le chef du DFIRE, septembre 2010.

¹⁴ Autorité de surveillance des finances communales

« *L'organe de révision ou la commission communale procède par sondages à des contrôles formels de la régularité de la gestion financière (vérification du contrôle interne), soit notamment :*

- *les visas exigés par la procédure interne figurent sur les pièces*
- *les redevances, taxes et émoluments sont facturés et encaissés correctement*
- *les procédures approuvées sont suivies pour les communes qui procèdent directement à l'encaissement de leurs impôts*
- *les escomptes et rabais sont soustraits. »*

Ces éléments couvrent des objectifs très ciblés d'un système de contrôle interne, mais ne constituent de loin pas une exigence pour l'existence d'un système de contrôle interne. La même directive de l'ASFiCo recommande d'ailleurs pour les villes de plus de 10'000 habitants d'appliquer les normes d'audit relatives au contrôle ordinaire (NAS), **à l'exception de celle relative à la vérification de l'existence d'un système de contrôle interne** (NAS 890).

La Conférence des directeurs cantonaux des finances a quant à elle publié en 2008 une nouvelle version du Modèle comptable organisé pour les cantons et les communes (MCH2). Le volumineux document¹⁵ comprend notamment la loi-modèle sur les finances sous la forme d'une recommandation, qui invite les cantons et les communes à mettre en place un système de contrôle interne basé sur la gestion des risques (art. 68 et 69, voir Annexe 1 point 2.3.1). Le Canton de Vaud envisage de mettre en œuvre le MCH2 dès 2013.

Enfin, il convient de mentionner qu'en date du 19 mai 2011, le Conseil d'Etat a autorisé la mise en consultation d'un avant-projet de modification de la loi sur les communes. Il est notamment prévu l'introduction d'un nouvel article 93i imposant la mise en œuvre d'un système de contrôle interne. Cette proposition répond à la recommandation n°1 du présent rapport.

¹⁵ Manuel Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes – MCH2, Conférence des directeurs cantonaux des finances, 2008.

CHAPITRE III

ANALYSE DES SYSTEMES DE CONTRÔLE INTERNE DES PROCESSUS FINANCIERS DANS DOUZE COMMUNES VAUDOISES

Le premier objectif du présent rapport est de dresser un état de la situation du système de contrôle interne en matière d'établissement des comptes dans les communes vaudoises, grâce à la collaboration de douze communes de tailles diverses.

De part leur taille et leur situation géographique très différentes, les communes participantes présentent une sélection intéressante en terme de structure et d'organisation. Si partout les Syndics (à l'exception d'Yverdon-les-Bains) et Conseillers municipaux travaillent à temps partiel, certains boursiers sont engagés à plein temps alors que d'autres fonctionnent à temps partiel également. Les tâches déléguées par les communes varient également d'une commune à l'autre (traitement informatique, encaissement des impôts, autres tâches communales déléguées totalement ou partiellement).

La Cour des comptes a conduit son analyse sur la base du référentiel COSO (voir 5.3), largement le plus utilisé en Suisse comme au niveau international. Elle a fondé ses constatations en appréciant les réponses à 34 questions regroupées dans les cinq composantes du modèle à l'aide d'une matrice de maturité reconnue en la matière. Elle a examiné près d'une trentaine de textes normatifs des communes (règlements de la Municipalité, règlements du personnel communal, codes de déontologie, charte de sécurité, directives sur l'utilisation des moyens informatiques, règlements sur la formation continue, etc.). Elle a procédé à l'appréciation du niveau de maturité du contrôle interne d'abord par ses propres ressources, puis avec l'expertise d'un cabinet d'audit. Enfin elle a présenté et discuté les résultats individuels séparément avec chacune des communes. La Cour a pu ainsi constater que ses appréciations correspondaient parfaitement à l'idée que la commune se faisait d'elle-même.

La Cour a mené ses analyses d'une part en considérant les 5 composantes du SCI prévue dans le modèle COSO et d'autre part en distinguant dans un premier temps trois catégories de communes en fonction de leur taille :

- les communes de moins de 3'000 habitants (Cugy et Senarclens)
- les communes ayant entre 3'000 et 10'000 habitants (Aigle, Bussigny, Epalinges, Grandson, Moudon et Rolle)
- les communes de plus de 10'000 habitants (Morges, Pully, Vevey et Yverdon).

En effet, les principes et la mise en application du SCI dépendent de la taille et de la complexité de la commune concernée. L'évaluation de la Cour a tenu compte de ces éléments.

7 Résultats de l'analyse

La Cour a évalué les différents composants du SCI au moyen de l'échelle d'évaluation suivante¹⁶ :



Le niveau d'exigence 3 correspond au niveau standardisé, pour lequel on peut attester d'un système de contrôle interne au sens de la NAS 890.

Les résultats de l'analyse sont présentés par composante, de manière agrégée, sur la base des documents examinés et des entretiens effectués auprès des 12 communes.

En outre, les évaluations par commune sont illustrées graphiquement plus loin dans ce chapitre (voir 7.6). Etant donné l'absence d'obligation légale, les résultats individuels ont été anonymisés.

Il est important de signaler que la commune d'Yverdon-les-Bains est la seule à avoir mis en place un véritable système de contrôle interne depuis 2009. Elle atteint pratiquement le niveau standardisé cible (sous réserve

¹⁶ Mise en place d'un SCI, Contrôle fédéral des finances

que la surveillance du SCI récemment mis en place soit effectuée conformément aux dispositions prévues).

7.1 Environnement interne

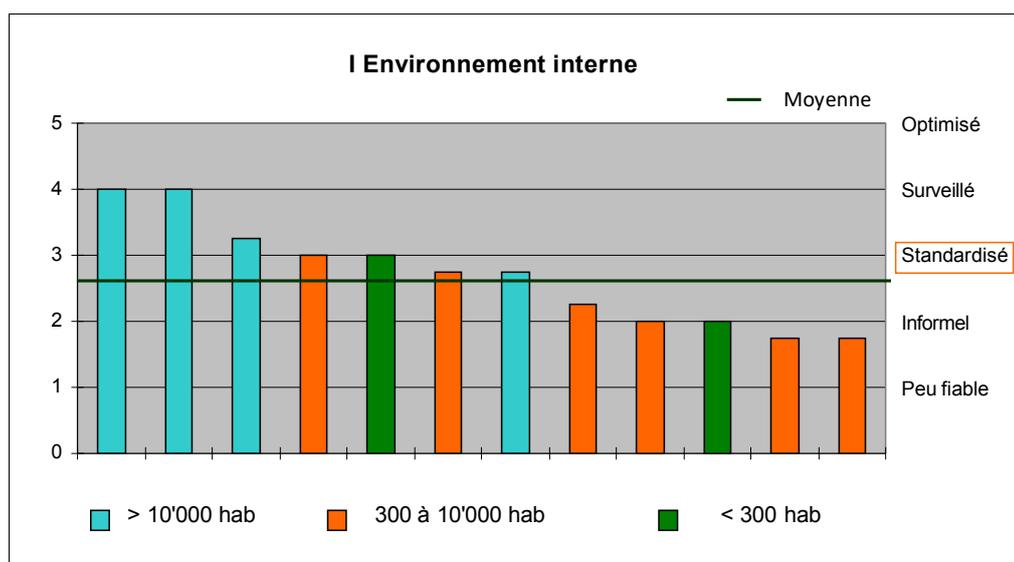
L'environnement interne englobe la culture et l'esprit de l'organisation (principes et valeurs éthiques). Il sert de base à un système de contrôle interne efficace. Il constitue le fondement de tous les autres éléments du contrôle interne puisqu'il détermine la volonté des dirigeants et le niveau de sensibilisation du personnel à la nécessité de contrôles, et qu'il impose une discipline et de l'organisation.

Les facteurs influençant l'environnement interne qui ont été considérés dans la présente analyse sont :

1. La manière dont les valeurs de la commune (intégrité, éthique, exemplarité) sont communiquées
2. La garantie de la compétence du personnel et l'engagement de la Municipalité envers cette garantie (définition de poste, procédure d'engagement, connaissance des directives, formation initiale et continue)
3. La philosophie des dirigeants et le style de direction (niveau d'implication de la Municipalité dans les processus financiers)
4. La structure organisationnelle, la politique de délégation des pouvoirs et la répartition des responsabilités

L'existence de ces éléments constitue des contrôles indirects.

Le graphique ci-dessous reflète le résultat de l'évaluation des communes participantes sur la composante « Environnement interne ».



Constatation n°1

La tendance qui se dégage est que les grandes communes disposent d'un environnement interne plus développé que les moyennes ou encore les petites communes. Cela ne signifie pas que les petites communes n'ont pas une culture de contrôle ou d'éthique mais il apparaît qu'elles les formalisent moins (petite équipe et manque de moyens).

Les éléments constitutifs de l'environnement interne sont présentés plus en détails ci-après.

7.1.1. Communication des valeurs de la commune

L'intégrité et les valeurs éthiques des responsables et du personnel déterminent leurs priorités et leurs jugements de valeur et sont les bases de l'adhésion à l'égard du contrôle interne et dès lors de son efficacité. Tout responsable et tout collaborateur doit faire preuve d'éthique et d'intégrité, ainsi que connaître et observer les codes de conduites en vigueur. Chacun doit ressentir qu'aucune tolérance n'existe vis-à-vis du respect de ces principes d'éthique et d'intégrité¹⁷. Dès lors la manière dont la commune communique ses valeurs est déterminante.

Dans les communes examinées

A l'exception d'une commune, toutes disposent de plusieurs documents (statut ou règlement du personnel, chartes, descriptions de fonctions, autres règlements) dans lesquels sont mentionnées leurs valeurs (probité, confiance, comportement, confidentialité, respect, non-consommation d'alcool et traitement des dons). Le plus souvent, le statut ou le règlement du personnel de la commune constitue le document le plus complet en la matière.

Par contre il est apparu que l'utilisation spécifique de la terminologie « intégrité », « éthique » et « déontologie » n'est quasiment pas employée et que les documents qui fixent des règles ne sont pas toujours signés par le personnel communal en signe d'adhésion à ces principes. Enfin, il est rarement fait mention des mesures qui seront prises en cas de non respect du règlement.

7.1.2. Compétence du personnel et engagement de la Municipalité

La compétence se définit notamment par le niveau de connaissances et d'aptitudes nécessaires pour garantir la bonne exécution des tâches et la compréhension des responsabilités individuelles liées au contrôle interne. En outre, chaque employé de la commune doit maintenir ce niveau de compétence dans le temps et l'ajuster à l'évolution du système de contrôle interne.

L'engagement de la Municipalité envers la compétence doit ainsi se situer aussi bien au moment de l'engagement de nouveaux collaborateurs, que dans le suivi du personnel.

¹⁷ INTOSAI

Dans les communes examinées

Descriptions de poste

Presque toutes les communes établissent des descriptions de poste pour le personnel chargé de l'établissement des états financiers (boursier communal et autre personnel de la direction des finances). Ces descriptions ne sont cependant pas systématiquement signées par le personnel.

Recrutement

Souvent, le processus de recrutement n'est pas décrit formellement.

Les exigences en matière de compétences varient d'une commune à l'autre, mais au minimum un brevet fédéral en comptabilité est exigé pour le personnel cadre en charge de l'établissement des états financiers.

Suivi des collaborateurs

En matière de suivi et de développement des compétences, la tenue d'un entretien annuel d'appréciation et d'un plan de formation n'existent pas dans toutes les communes.

7.1.3. Implication de la Municipalité dans les rapports financiers et leur contrôle

La Municipalité doit démontrer sa préoccupation vis-à-vis de la qualité des rapports financiers et son adhésion au contrôle interne afin de favoriser une attitude positive et constructive vis-à-vis du contrôle interne. Si les collaborateurs ressentent une attention précise portée à ces questions par la Municipalité, ils seront sensibilisés et réagiront en respectant consciencieusement les contrôles établis, alors que si le soutien de la Municipalité n'est pas réel mais seulement formel, l'efficacité du SCI ne sera pas garantie.

L'implication de la Municipalité et la manifestation de son intérêt passent notamment par une demande régulière et formalisée d'informations financières et le soin qu'elle apporte à traiter ces informations.

Dans les communes examinées

La transmission périodique d'états financiers ou de comptes rendus financiers à la Municipalité, comprenant un suivi budgétaire, n'est pas uniformément répandue. S'agissant de l'exécution du budget de fonctionnement, seule la moitié des communes établit de tels documents ou aborde ce point dans les séances de Municipalité. En ce qui concerne le budget d'investissement, seules deux communes tiennent de tels états. Lorsqu'ils existent, ces documents ne sont toutefois pas formellement validés par la Municipalité, à une exception près.

Dans près de la moitié des communes rencontrées, la transmission des états financiers et/ou de comptes-rendus ne fait pas l'objet d'une planification (échancier et destinataires). Ces documents sont toutefois, selon les cas tenus à la disposition de la Municipalité.

Les municipalités sont informées essentiellement par le biais des états financiers annuels, qu'elles valident formellement.

7.1.4. Structure organisationnelle, délégation des pouvoirs et répartition des responsabilités

Les éléments se rapportant à l'organisation de la commune sont d'une part ceux qui définissent la structure organisationnelle et règlent son fonctionnement (organigramme, manuels et règlements, budgets, plan comptable, directives sur la gestion financière), d'autre part ceux qui précisent les domaines d'autorités, de délégation des pouvoirs et de répartition des responsabilités (réglementation des signatures, visas et contrôles des accès). Il est également nécessaire que des canaux d'information appropriés soient définis afin de relier les différents éléments de la structure entre eux.

Dans les communes examinées

Organigramme

Trois communes ont mis à disposition de la Cour un organigramme précisant les fonctions de l'ensemble du personnel ainsi que les liens hiérarchiques.

Directives en matière d'autorité, de délégation et de répartition des responsabilités

Seules deux communes disposent d'un document établissant formellement les responsabilités et les limites autorisées en matière d'engagement de dépense.

Les responsabilités et limites autorisées en matière de validation et de paiement des factures sont nettement plus souvent réglées. Une bonne partie des communes a établi des règles en la matière.

Signature collective à deux pour les paiements et séparation des fonctions

Le principe des quatre yeux est le plus souvent respecté en matière de validation et de paiement des factures. En effet, 9 communes ont pour principe la signature collective à deux autant pour l'engagement de dépenses, la validation des pièces justificatives que pour l'autorisation de paiement.

Seules les communes disposant d'un service financier réussissent à assurer actuellement une séparation de fonction concrète.

Tâches décentralisées

Il est fréquent que des tâches en rapport direct avec les aspects financiers soient décentralisées auprès de tiers. Hormis la perception des impôts, il s'agit essentiellement de la sous-traitance de l'environnement informatique. Une telle délégation implique d'effectuer un choix de délégation, d'instruire et de surveiller. Généralement, il n'existe pas de procédure écrite pour la délégation de tâches à des tiers.

Canaux d'information

Les informations financières émanant de la Municipalité sont transmises à la direction des finances par différents canaux selon les communes. Les petites transmettent les PV des séances de Municipalité (intégralement ou par extrait). Les moyennes favorisent la communication par le biais des

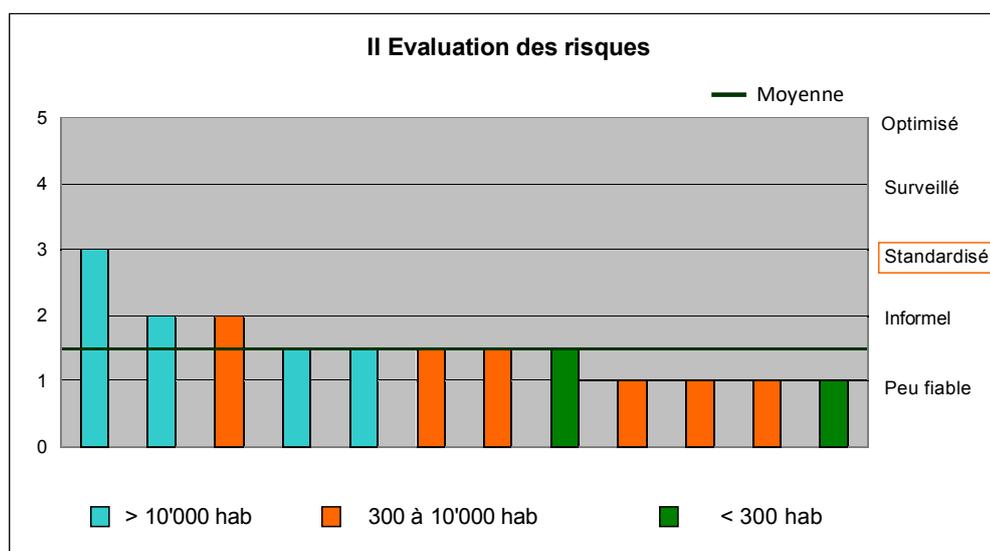
séances entre chefs de service et la transmission orale. Les grandes utilisent surtout les extraits de PV.

7.2 Processus d'identification et d'évaluation des risques et des mesures

En tant que composante du contrôle interne, l'évaluation des risques joue un rôle crucial dans la sélection des activités de contrôle appropriées à entreprendre. Les activités de contrôle interne constituent un moyen pour traiter les risques et sont conçues pour contenir l'incertitude des résultats identifiée par l'analyse des risques¹⁸.

Dans le cadre du SCI en matière d'établissement des comptes, la commune doit identifier les risques essentiels ayant un impact sur la comptabilité et les comptes annuels, apprécier leur importance et leur probabilité d'occurrence (les hiérarchiser) et définir des mesures destinées à les maîtriser (sélectionner et définir les contrôles). Elle devrait ainsi disposer d'une cartographie des risques, ce qui est rarement le cas des communes visitées.

Le graphique ci-dessous reflète le résultat de l'évaluation des communes participantes sur la composante « Evaluation des risques ».



Constatation n°2

De manière générale, il n'existe pas de processus formel d'évaluation, ni de cartographie des risques (au sens large comme au sens des risques ayant un impact sur les comptes annuels) au sein des communes.

Seules deux communes ont établi une cartographie de leurs risques financiers. Neuf communes sur douze évaluent cependant leur risque de pertes sur débiteurs.

¹⁸ INTOSAI

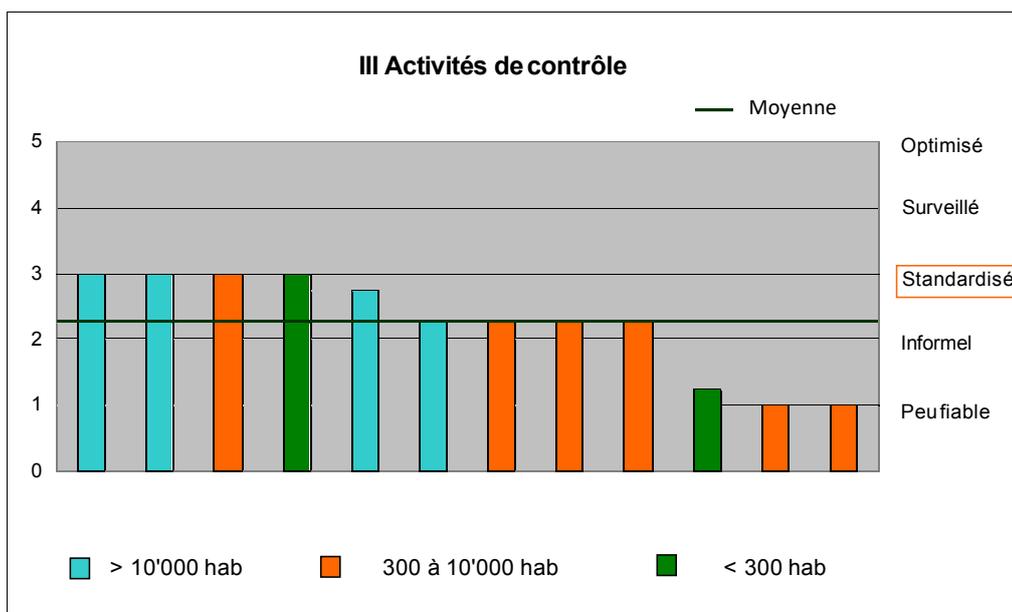
7.3 Activités de contrôle

Les activités de contrôle recensent les mesures prises par la Municipalité pour faire face aux risques dans l'établissement des comptes et les contrôles nécessaires afin que ces mesures soient effectives (respect des règles et procédures).

Qu'elles soient intégrées dans des systèmes automatisés ou dans des systèmes manuels, les activités de contrôle ont des objectifs différents et sont exécutées à tous les niveaux organisationnels et fonctionnels. Elles comprennent notamment les procédures d'approbation et d'autorisation, les actions de vérification et de rapprochement, le contrôle des accès aux ressources et aux données (sécurité des actifs) ou la séparation des fonctions¹⁹.

L'existence d'une liste ou d'un descriptif des activités de contrôle est nécessaire pour assurer une bonne base à l'exécution des contrôles. La réalisation des contrôles doit être également traçable.

Le graphique ci-dessous reflète le résultat de l'évaluation des communes participantes sur la composante « Activités de contrôle ».



Constatation n°3

Il existe une très grande diversité dans les activités de contrôle de la comptabilité et des finances par la Municipalité. De manière générale, les processus de contrôle sont insuffisamment formalisés.

Nature des activités de contrôle

Les principaux éléments évoqués par les communes sont présentés ci-dessous :

¹⁹ Contrôle fédéral des finances, Mise en place d'un SCI, octobre 2007

- a) Engagements de dépenses et paiements
Les personnes responsables de l'approbation des factures varient (boursier, comptable, municipal), mais les paiements sont tous soumis au principe de la signature collective à deux. Parfois, un inventaire des engagements est tenu.
- b) Impôts et autres recettes
Lorsque l'encaissement des impôts est délégué au Canton, seule une analyse annuelle est menée. Dans le cas contraire, une procédure spécifique est parfois établie.
La perception des autres recettes (amendes, location, parking) fait l'objet d'une analyse annuelle.
- c) Salaires
Les salaires font l'objet d'un état (mensuel et annuel) signé par le responsable.
- d) Bilan
Un inventaire annuel est établi pour l'immobilier, le mobilier, les marchandises.
Des réconciliations sont effectuées pour les principaux postes (comptes bancaires et relevés bancaires, comptabilité générale et inventaire des débiteurs, fournisseurs, marchandises)
- e) Informatique
Les éléments présentés par les communes ont été l'existence de directives ou procédures quant à l'utilisation des systèmes informatiques (chartes), l'utilisation de mots de passe pour accéder aux programmes, l'installation de programmes limitant l'accès aux données et l'installation de virus ainsi que des mesures de sauvegarde interne ou externe pour la conservation des données informatiques.

Liste des activités de contrôle

Il existe très peu de procédures écrites relatives aux contrôles à effectuer. Seule une commune a établi des procédures avec les descriptifs des contrôles (clés) à effectuer.

Traçabilité des contrôles effectués

Sauf dans un cas, les contrôles effectués ne sont pour la plupart pas traçables.

7.4 Systèmes d'information et de communication

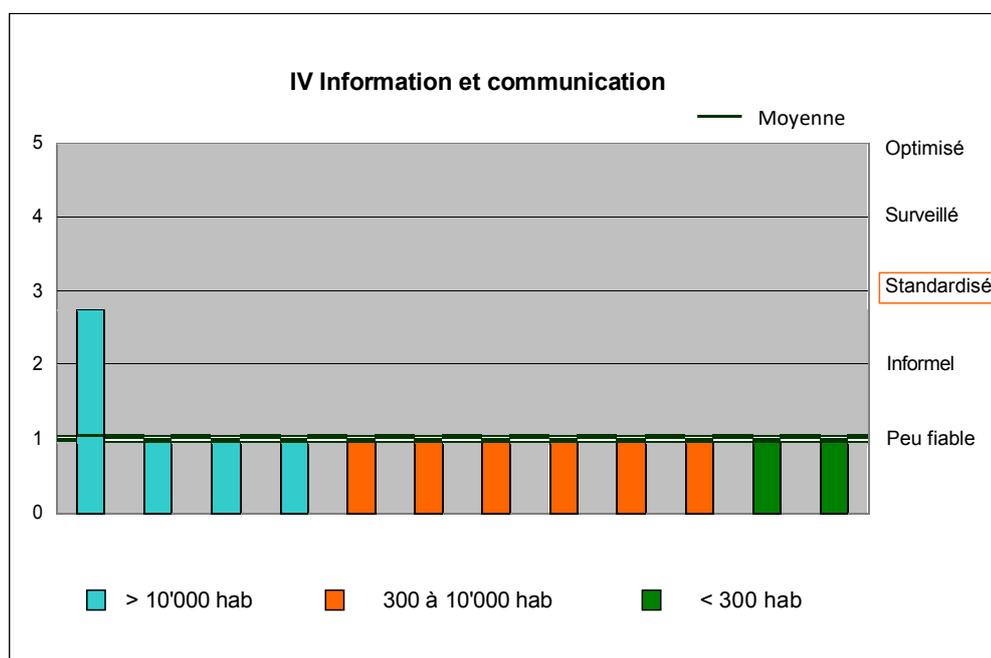
L'information et la communication sont essentielles à la réalisation des objectifs du contrôle interne. L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et communiquée sous une forme et dans des délais qui permettent au personnel de procéder aux activités de contrôle interne.

Dès lors, le SCI en tant que tel et l'ensemble des transactions et des événements financiers gérés par la commune doivent faire l'objet d'une documentation complète. Cela se traduit notamment dans l'établissement d'un manuel ou de directives de contrôle interne, dans la documentation

systématique des contrôles effectués et dans l'élaboration de rapports adéquats.

Afin de rendre disponible l'information et de favoriser la prise de mesures rapides, les procédures de diffusion doivent être claires et rapidement effectuées²⁰. Pour assurer une bonne communication, la circulation des informations doit être ascendante, descendante et transversale. Les employés doivent comprendre le rôle qu'ils sont appelés à jouer dans le SCI, ainsi que la relation existant entre leurs propres activités et celles des autres membres du personnel. Ils doivent être en mesure de faire remonter les informations importantes²¹.

Le graphique ci-dessous reflète le résultat de l'évaluation des communes participantes sur la composante « Information et communication ».



Constatation n°4

A l'exception de l'une d'entre elles, les communes rencontrées ne disposent pas d'une documentation suffisante pour le SCI ; elles ne peuvent dès lors s'assurer que l'ensemble des collaborateurs soient informés des éléments relatifs au SCI. Les contrôles effectués ne sont pas systématiquement documentés.

Les communes (sauf une) n'ont pas non plus développé de système d'information formel. La communication s'effectue sans que les principes (destinataires, fréquence, forme) n'aient forcément été définis.

²⁰ INTOSAI

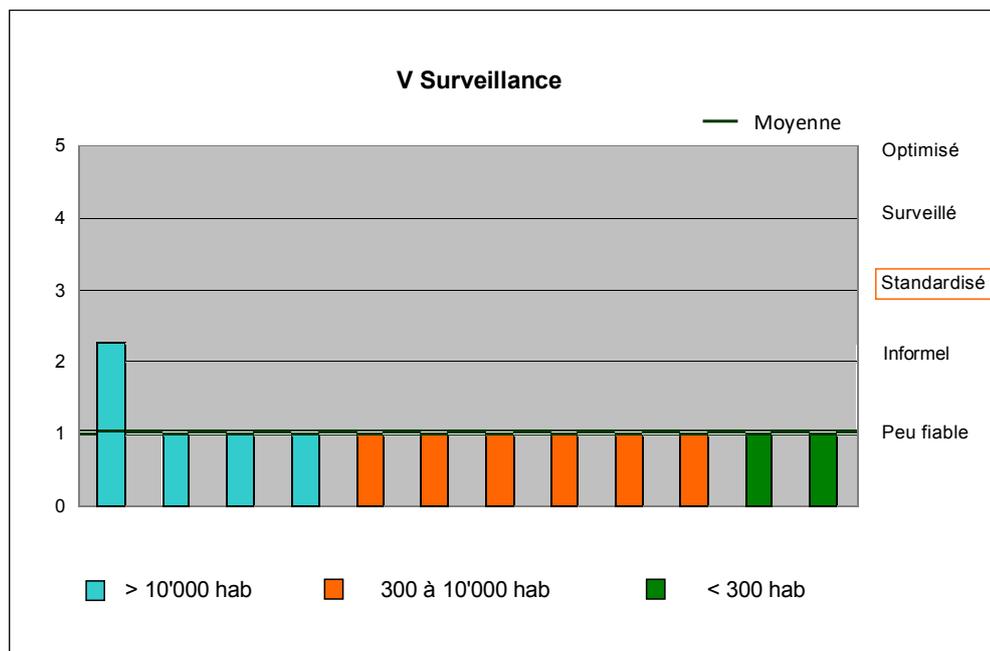
²¹ Contrôle fédéral des finances, Mise en place d'un SCI, octobre 2007

7.5 Surveillance

Le SCI doit faire l'objet d'un suivi destiné à en vérifier la qualité au fil du temps et de faire les adaptations nécessaires le cas échéant. La surveillance combine en principe deux approches :

- **Le pilotage permanent**, qui s'inscrit dans le cadre des activités courantes de la commune et comprend les contrôles réguliers effectués par la Municipalité, le Syndic, le Municipal des finances ou le chef de service des finances / boursier, ainsi que d'autres actions effectuées par le personnel dans le cadre de sa fonction.
- **Les évaluations ponctuelles**, qui sont effectuées selon les observations obtenues dans le cadre du pilotage permanent et l'évaluation des risques. Menées a posteriori, elles portent sur l'efficacité du SCI et visent à déterminer les améliorations à apporter. Elles sont souvent effectuées par les organes de contrôle²².

Le graphique ci-dessous reflète le résultat de l'évaluation des communes participantes sur la composante « Surveillance ».



Constatation n°5

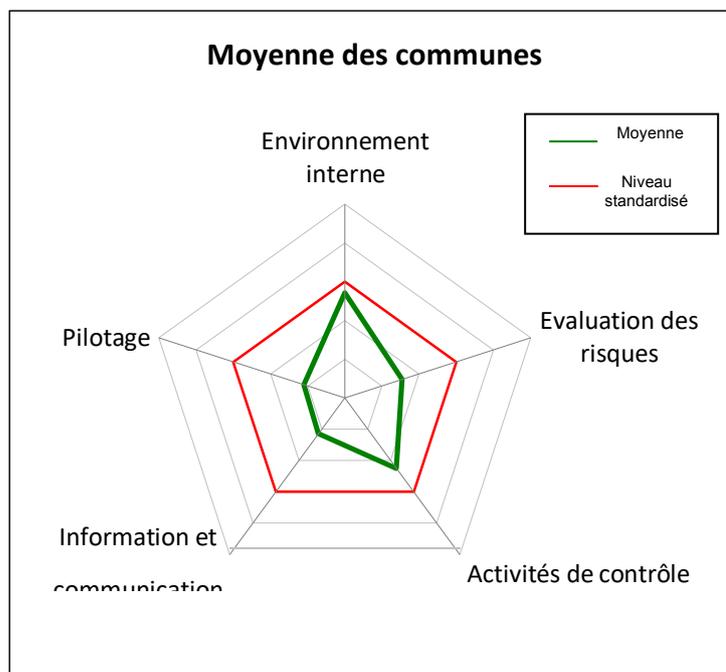
Il n'y a globalement pas de réelle supervision ni de suivi du système de contrôle interne et des contrôles effectués qui s'inscrivent dans les activités régulières de la commune. Les missions confiées aux organes de révision ne comprennent pas la validation du système de contrôle interne, même s'il arrive qu'une mission complémentaire soit confiée à l'organe de révision.

La seule commune qui a mis en place un système de contrôle interne prévoit désormais de satisfaire à cette composante.

²² INTOSAI

7.6 Synthèse de l'analyse

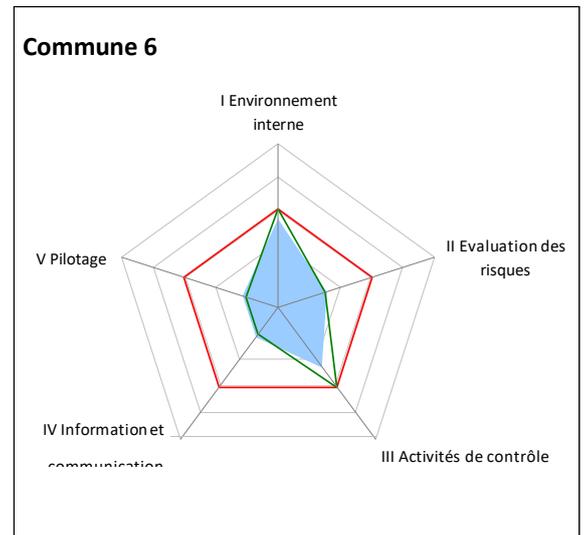
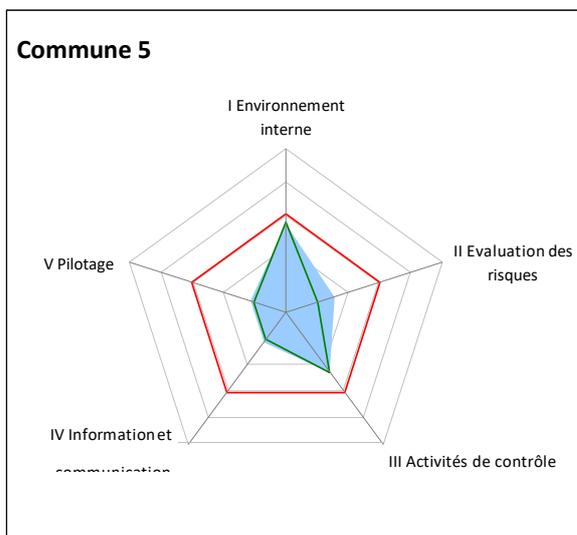
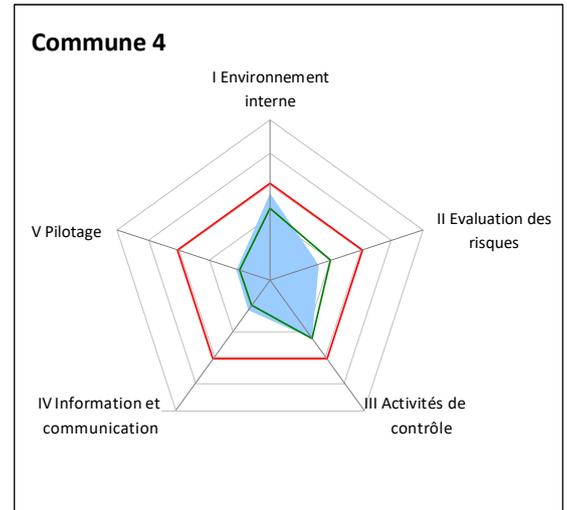
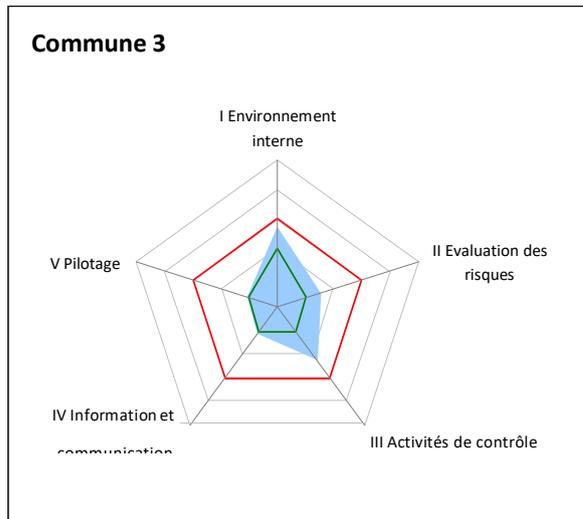
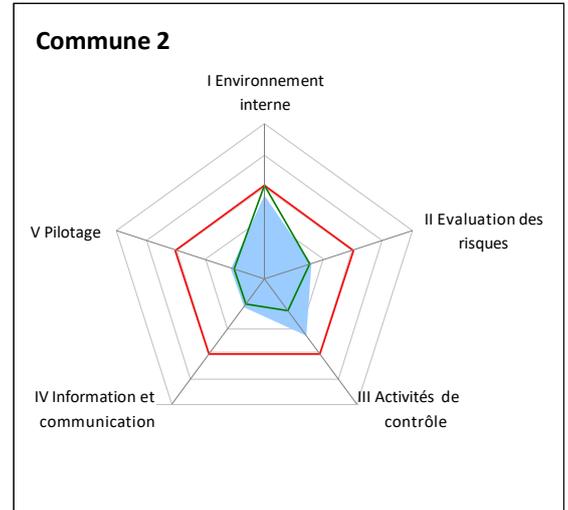
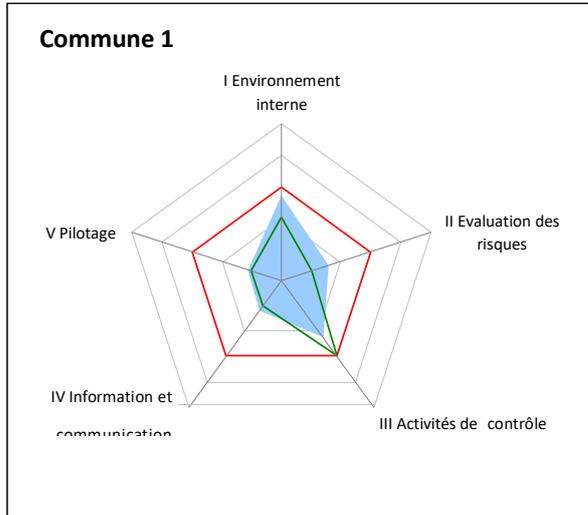
L'évaluation moyenne du système de contrôle interne dans les douze communes participantes est résumée dans le graphique ci-dessous :

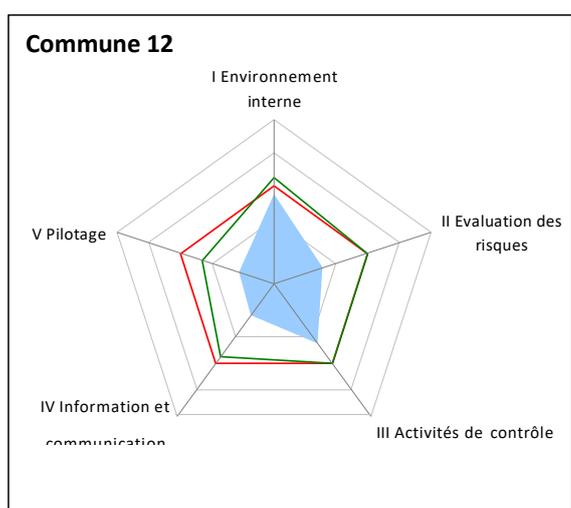
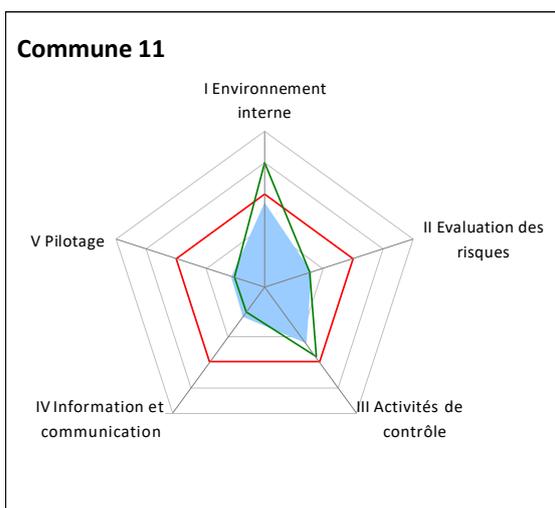
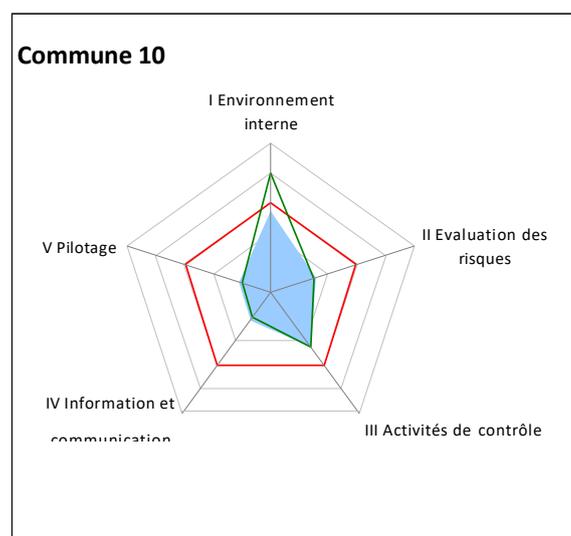
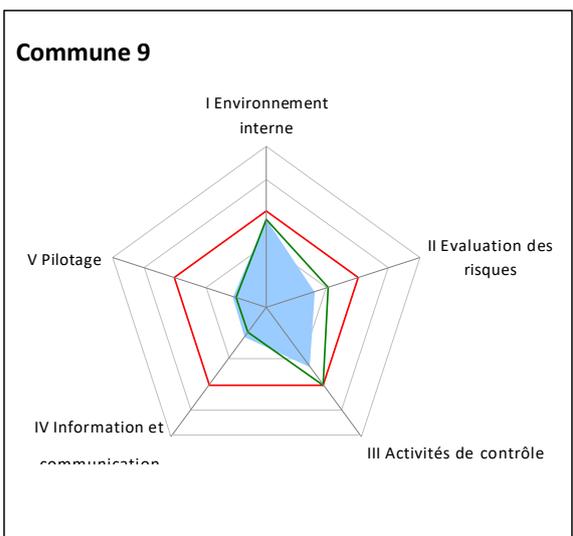
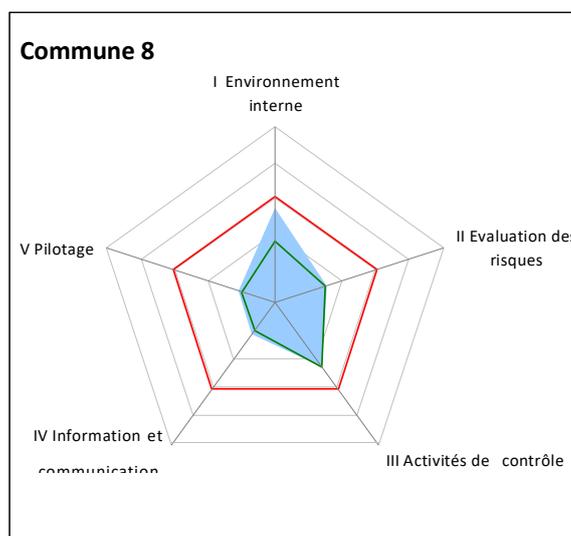
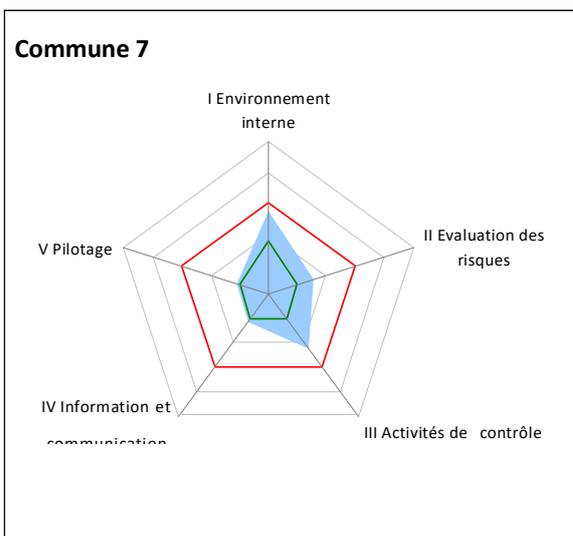


En vertu de l'analyse effectuée et sur la base des pratiques actuellement répandues dans le domaine, la Cour synthétise ses observations de la manière suivante :

1. les communes participantes disposent en général d'un bon environnement interne. Elles ont mis en place des activités de contrôle au niveau d'un certain nombre de processus.
2. les communes participantes n'ont pas à proprement parler de système de contrôle interne formalisé. Sans procédures écrites et traçabilité des activités de contrôle, les communes ne sont pas assurées de disposer de l'information nécessaire pour garantir un niveau acceptable de risque d'anomalies dans les comptes annuels. En outre, à deux exceptions près, elles n'ont pas réalisé d'évaluation formelle de leurs risques (sauf en ce qui concerne les risques débiteurs).
3. d'une manière générale, les éléments existants du SCI ont tendance à être mieux formalisés dans les grandes communes. La Cour relève toutefois que la taille n'est pas le seul critère déterminant pour l'appréciation du niveau de développement du SCI.

Les évaluations par commune sont illustrées graphiquement ci-après. Bien que les résultats soient anonymes, ils permettent de mettre en évidence pour chaque commune le niveau de maturité des composantes (en vert), comparativement à la moyenne des communes (en bleu) et au niveau standardisé cible (en rouge).





CHAPITRE IV : RECOMMANDATIONS POUR LA MISE EN PLACE D'UN CONTRÔLE INTERNE SUR LES PROCESSUS FINANCIERS DANS LES COMMUNES VAUDOISES

Le système de contrôle interne a été conçu à l'origine pour lutter contre la fraude et améliorer la transparence et la fiabilité des informations financières²³. Même si sa définition englobe aujourd'hui également des éléments liés aux risques stratégiques et opérationnels, rappelons que l'analyse de la Cour a porté sur le système de contrôle interne des processus financiers (voir points 1.4 et 5.1).

Au-delà de l'analyse et de l'évaluation du niveau de maturité de leur système de contrôle interne, le deuxième objectif du présent rapport est de proposer aux communes du Canton un cadre approprié et proportionné à leur taille et à leurs spécificités pour la mise en place d'un SCI des processus financiers.

Il revient évidemment à l'Etat d'édicter les règles et les dispositions d'application en la matière. Compte tenu de l'importance du sujet, la Cour des comptes est d'avis qu'il s'agit de donner à l'ensemble un cadre légal adéquat, tel que suggéré par la recommandation n° 20 du Manuel « Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes », MCH2, publié en 2008 par la Conférence des Directeurs cantonaux des finances (loi-modèle sur les finances des cantons et des communes, art. 68 et 69). Ce point est spécifié dans la recommandation n°1 de la Cour (voir chapitre 9.5).

Pour l'établissement de ses autres recommandations, la Cour s'est basée sur les quatre considérations principales suivantes :

Prise en compte de la taille des communes

Les principes et la mise en application du SCI dépendent de la taille et de la complexité de la commune concernée. Pour des communes plus petites, une approche moins formelle et des procédures plus simples peuvent suffire à atteindre les objectifs du SCI. L'analyse menée par la Cour dans les douze communes a d'ailleurs mis en évidence que, même s'il ne s'agissait pas du seul critère déterminant, le niveau de développement du SCI était de manière générale lié à la taille des communes. Ainsi, **la Cour a formulé des recommandations différenciées en matière de SCI en fonction de la taille des communes.**

S'agissant des paramètres à retenir pour différencier les communes, la Cour a estimé judicieux de se référer à des critères existants dans la législation vaudoise. Elle estime en effet que la stratification selon des paramètres déjà en vigueur va dans le sens de l'objectif recherché, à savoir améliorer la qualité et la fiabilité de l'information financière, tout en respectant les principes d'économie et d'efficience.

²³ Voir Annexe 2.

A cet égard, le nombre de 10'000 habitants est très généralement reconnu comme celui à partir duquel on parle de ville ; le chiffre de 300 habitants est quant à lui connu de la législation vaudoise comme celui en-dessous duquel l'obligation de faire vérifier les comptes par un professionnel n'est pas requise. En conséquence, on distinguera les trois types de communes suivants :

- **les communes de moins de 300 habitants** (à l'exception de celles qui ont un compte de fonctionnement dépassant 1,5 millions ou qui encaissent elle-même leurs impôts)
- **les communes de 300 à 9'999 habitants**
- **les communes (villes) de 10'000 habitants et plus.**

Contrôle du SCI

De manière générale, les lois, réglementations et directives relatives au SCI tant dans le secteur privé que dans le secteur public concernent aussi bien l'obligation de mettre en place un système de contrôle interne que celle de le faire contrôler par un organe de contrôle²⁴. Pour les communes vaudoises, les directives de l'ASFICO pour l'organe de révision des comptes communaux ou le cas échéant pour la commission communale de gestion ou des finances inclut déjà le contrôle de certains éléments du SCI (point II des directives).

C'est pourquoi la Cour a estimé essentiel de prévoir dans ses recommandations pour le SCI des communes que celui-ci (ou les éléments de celui-ci) soit contrôlé (ou constatés) par l'organe de révision ou, le cas échéant, par la Commission de gestion ou des finances, dans le cadre de la révision des comptes.

Etant donné que, dans le Canton de Vaud, la révision des comptes des communes de 300 habitants et plus est confiée à des auditeurs professionnels, la Cour a tenu compte des normes d'audit de la Chambre fiduciaire suisse, notamment en faisant référence aux notions de contrôle ordinaire et contrôle restreint.

Prise en compte du cadre cantonal

Le Canton ne devrait pas prescrire de règles aux communes qui vont au-delà de celles qu'il s'impose à lui-même (voir point 6.2).

²⁴ Ainsi, les lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public d'INTOSAI (INTOSAI GOV 9100) s'adressent aussi bien aux responsables publics qu'aux auditeurs. En Suisse, dans le secteur privé en Suisse, le CO oblige les entreprises d'une certaine taille à faire vérifier l'existence d'un système de contrôle interne par l'organe de révision. Dans le cadre des administrations fédérales et vaudoises, ou encore des communes valaisannes, la loi prévoit que le système de contrôle interne doit être contrôlé par les organes de révision. Voir l'annexe 1 qui développe les aspects légaux relatifs au SCI.

Principes d'économie, d'efficacité et d'efficacités

Les outils proposés doivent être économes, efficaces et efficaces. Dans ce sens, la Municipalité doit fixer des objectifs en matière de contrôle interne qui correspondent aux risques qu'elle entend maîtriser, à la taille de la Commune et à ses moyens. La Cour estime essentiel d'éviter à tout prix la construction d'« usines à gaz » dont l'efficacité serait d'ailleurs douteuse.

8 Aspects généraux sur la révision des comptes

En préambule, ce chapitre présente la situation qui prévaut actuellement dans le secteur privé et dans les communes vaudoises en matière de révision des comptes. Pour rappel, la Cour estime que le SCI, ou des éléments de celui-ci pour les plus petites communes, devrait être contrôlé dans le cadre de la révision des comptes.

8.1 En droit privé

Le droit des obligations oblige les entreprises cotées en Bourse ainsi que celles remplissant certains critères de taille²⁵ à soumettre leurs comptes annuels et, le cas échéant, leurs comptes de groupe, au **contrôle ordinaire** d'un organe de révision (art. 727 CO). Pour guider leurs contrôles, les réviseurs s'appuient sur les normes professionnelles, à savoir les NAS (normes d'audit suisses). Dans le contrôle ordinaire, l'organe de révision est tenu de vérifier l'existence d'un SCI au sens de la NAS 890 (art. 728a ch.3).

Lorsque les conditions d'un contrôle ordinaire ne sont pas remplies, la société soumet ses comptes annuels au **contrôle restreint** d'un organe de révision (art. 727a al. 1 CO). Le contrôle restreint ne constituant pas un audit au sens des normes d'audit internationales et des NAS²⁶, une norme spécifique pour le contrôle restreint a été établie par la Chambre Fiduciaire. Le contrôle restreint constitue une réglementation propre à la Suisse. Il se distingue du contrôle ordinaire dans la limitation de la nature et de l'étendue de ses vérifications détaillées, ce qui restreint le type d'assurance fourni. Il est comme le contrôle ordinaire basé sur le risque, en revanche toute allusion au système de contrôle interne est exclue.

Par ailleurs, une société soumise au contrôle restreint peut renoncer à la révision avec l'accord de tous ses actionnaires si elle n'a pas plus de 10 employés à temps complet en moyenne annuelle (art. 727a al. 2 CO) : le Manuel suisse d'audit parle alors d'**opting out**.

A l'inverse, les sociétés tenues de procéder uniquement à un contrôle restreint peuvent décider de soumettre leurs comptes annuels à un contrôle ordinaire (le Manuel suisse d'audit parle d'**opting up**), tandis que les sociétés non soumises à la révision peuvent également se soumettre volontairement au contrôle ordinaire ou au contrôle restreint (le Manuel suisse d'audit parle d'**opting in**).

²⁵ Voir Annexe 1, point 1.

²⁶ Voir NAS 200 Objectif et principes généraux en matière d'audit d'états financiers, point 11C.

8.2 Dans les communes

En matière de révision des comptes, le RCom précise dans son article 35b :

¹ *Les comptes communaux **doivent être contrôlés annuellement** par un organe de révision dans toutes les communes, associations de communes, ententes intercommunales et autres regroupements de droit public, qui comptent plus de 300 habitants ou qui ont un compte de fonctionnement dépassant 1,5 million, ainsi que dans toutes les communes qui encaissent elles-mêmes leurs impôts.*

² *Ce contrôle s'effectue sur la base de **directives minimales** édictées par le département.*

³ *Ces directives sont également appliquées par la commission de gestion ou des finances des communes qui ne sont pas soumises à un organe de révision.*

Il est complété par l'article 35c sur la qualification des réviseurs :

¹ *La révision des comptes ne peut être exercée que par une personne au bénéfice d'un brevet fédéral de spécialiste en finance et comptabilité ou d'un titre jugé équivalent par le département.*

² *Pour les communes dont le total du bilan dépasse CHF 50 millions et pour lesquelles le total du compte de fonctionnement est supérieur à CHF 25 millions pour une durée de 2 ans consécutifs, la révision des comptes des communes doit être effectuée par un réviseur particulièrement qualifié, les critères étant ceux mentionnés à l'article 1^{er} de l'ordonnance fédérale sur les qualifications professionnelles des réviseurs particulièrement qualifiés.*

Ainsi, le Canton de Vaud prescrit que la révision des comptes, pour la plupart des communes concernées, soit effectuée par des auditeurs professionnels. Ceux-ci sont tenus de se référer aux Normes d'audit suisses (NAS), édictées par la Chambre fiduciaire. Si leur champ d'application ne s'étend pas pour l'instant au secteur public, elles peuvent néanmoins y être déjà appliquées de manière facultative (Introduction aux Normes d'audit suisses, Objet et but, point J). Le Manuel suisse d'audit, quant à lui, consacre une partie de son tome 4 aux administrations publiques (partie V).

L'ASFiCo indique dans ses directives pour l'organe de révision des comptes communaux²⁷ quelles sont les vérifications minimales en matière de contrôle annuel des comptes communaux, le respect des normes d'audit professionnelles étant réservé lorsqu'il s'agit d'un organe de révision qualifié (la norme relative au contrôle restreint étant dans ce cas le standard minimum à respecter). Les directives incluent notamment le contrôle de certains éléments du SCI (point II des directives).

En outre, elle recommande pour les villes de plus de 10'000 habitants d'appliquer les normes relatives au contrôle ordinaire (NAS), **hormis les dispositions liées au système de contrôle interne**.

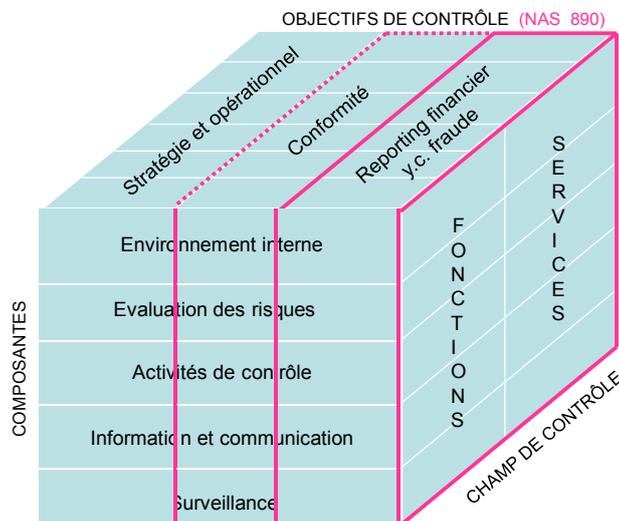
²⁷ Directives pour l'organe de révision des comptes communaux et le cas échéant pour la commission communale de gestion ou des finances du 1^{er} janvier 2004 (complétées le 10 septembre 2008)

9 Recommandations relatives au contrôle interne des processus financiers, étendu à certains éléments de conformité, et au contrôle des comptes communaux

Les recommandations de la Cour relatives au système de contrôle interne, ainsi qu'au contrôle des comptes communaux, s'appuient sur les bonnes pratiques actuelles dans les domaines concernés, étudiées à travers des comparaisons avec d'autres entités publiques et des discussions avec des experts. En particulier, la Cour a rencontré l'ASFico, l'Inspection des Finances du Canton du Valais, l'Association cantonale vaudoise des boursiers communaux, ainsi que divers experts. Elle a en outre étudié les dispositions genevoises et valaisannes et s'est également basée sur MCH2 (voir Annexe 1, points 2.3.1, 2.4.2 et 2.4.3).

La Cour présente ses recommandations en se basant sur le modèle COSO, référence internationale en matière de SCI (voir Annexe 2). Il se présente sous la forme d'un cube (le cube COSO) dont les trois dimensions correspondent à des axes d'analyse distincts.

Le fait de se baser sur le modèle COSO permet d'avoir un socle méthodologique pertinent pour l'ensemble de l'analyse.



La face supérieure du cube représente les catégories d'objectifs du système de contrôle interne. Rappelons que l'analyse de la Cour a porté sur le système de contrôle interne des processus financiers (cet objectif est schématisé par le cadre rose ligne pleine)²⁸. Par ailleurs, le SCI doit également permettre de garantir l'application de certains éléments de conformité (cet objectif est schématisé par le cadre rose ligne pointillée).

²⁸ Cette dimension correspond à celle qui doit être attestée par l'organe de révision dans le cadre du contrôle ordinaire, conformément à la NAS 890.

La face latérale du cube reflète les services, ou les fonctions, concernés par le contrôle interne. La face frontale du cube représente quant à elle les composantes du système de contrôle interne. Pour avoir un système de contrôle interne dont l'existence puisse être certifiée conforme à la NAS 890, le niveau de maturité doit être « standardisé » (niveau 3, voir définition au point 7).

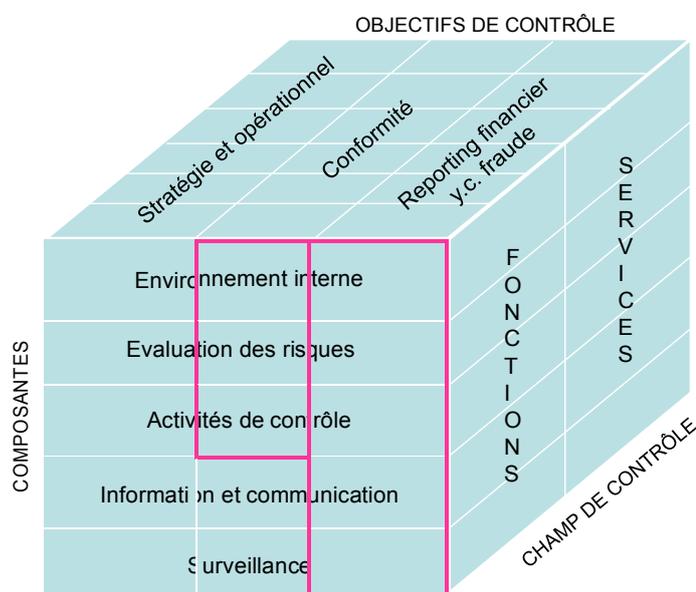
Dans les schémas ci-après, les parties du cube qui constituent un objectif prioritaire pour les communes ont été mises en évidence par un cadre rose ligne pleine, tandis que les objectifs secondaires apparaissent encadrés d'une ligne rose pointillée.

9.1 Les communes de 10'000 habitants et plus

Principes de contrôle interne

Ces communes devraient mettre en place un système de contrôle interne, de manière à ce qu'il puisse être attesté par l'organe de révision conformément à la NAS 890. Ainsi, selon le modèle COSO, ces communes devraient atteindre un niveau 3 (standardisé) dans l'évaluation des cinq composantes du modèle, leur SCI couvrant l'ensemble des processus comptables et financiers.

Elles auraient également intérêt à étendre leur contrôle interne à la conformité dans des domaines spécifiques tels que l'attribution de permis de construire, l'acquisition et l'aliénation de biens immobiliers ou les marchés publics essentiellement pour les trois premières composantes, sans que cela ne donne forcément lieu à vérification externe.



Révision des comptes annuels, y compris le système de contrôle interne

Actuellement, les communes de 10'000 habitants et plus sont soumises au contrôle de leurs comptes annuels par un organe de révision

particulièrement qualifié (expert-réviseur agréé²⁹), conformément au Règlement sur la comptabilité des communes (art. 35b et c RCom) et aux directives minimales édictées par l'ASFiCo (point I des Directives pour l'organe de révision des comptes communaux et le cas échéant pour la Commission communale de gestion ou des finances). Ces directives incluent déjà un certain nombre d'éléments relatifs au contrôle interne (point II des mêmes directives).

La Cour estime que les communes de 10'000 habitants et plus devraient être soumises en matière de révision des comptes au **contrôle ordinaire** par **un expert-réviseur agréé**. Celui-ci conduit à l'établissement de deux rapports :

- un **rapport succinct** à l'intention du Conseil communal, avec opinion d'audit selon laquelle les comptes annuels sont conformes à la loi et aux statuts, et qui doit attester l'existence du SCI conformément à la NAS 890.
- un **rapport détaillé** à l'intention de la Municipalité (et en général mis à disposition des Commissions des Finances et de Gestion du Conseil communal) avec des constatations relatives à la présentation des comptes, au SCI ainsi qu'à l'exécution et au résultat de l'audit.

Le SCI dans les communes de 10'000 habitants et plus ainsi que les recommandations relatives au contrôle de ses comptes annuels sont résumés dans le tableau suivant :

I. SCI	Minimum requis - Bonnes pratiques	Processus couverts
<p>1) Environnement interne</p> <p>Mettre en place un environnement interne qui garantisse l'existence des éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la communication et l'application de l'intégrité et des valeurs éthiques de la commune - l'attribution des responsabilités et des pouvoirs en matière financière (en respectant la séparation de fonctions et le principe de double signature) - la sécurité informatique - la compétence des collaborateurs - les principes et style de gestion - la structure organisationnelle - les instructions dans le domaine du personnel 	<p>Code de conduite (qui inclut la fraude, la corruption, les conflits d'intérêt et le traitement des cadeaux)</p> <p>Règlement des compétences et des signatures</p> <p>Processus d'engagement et de suivi des collaborateurs, contrats avec description de fonction signés</p> <p>Directive sur l'utilisation de l'informatique (description des procédures de sécurité informatique mais également utilisation abusive et/ou à des fins personnelles)</p>	

²⁹ Loi fédérale sur l'agrément et la surveillance des réviseurs du 16 décembre 2005.

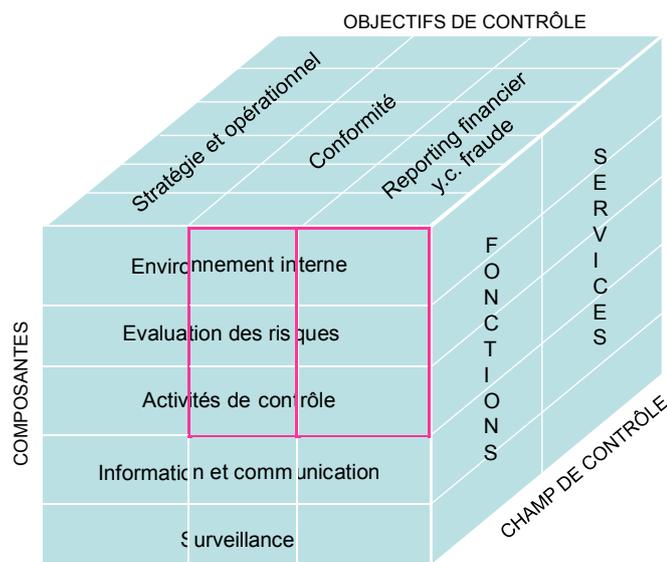
2) Evaluation des risques Evaluer les risques	Cartographie des risques	Impôts et autres recettes Achats
3) Activités de contrôle Fixer les contrôles clés des principaux processus.	Liste des principaux processus et des contrôles clés.	Bouclement des comptes Personnel Budgets
4) Information et communication Développer des systèmes d'information et de communication qui permettent la circulation verticale et transversale des informations nécessaires au bon fonctionnement du SCI, à sa surveillance et à la maîtrise des risques.	Description des procédures et des flux d'information relatifs à l'établissement des comptes et au SCI.	Informatique Débiteurs Créanciers Investissements/ Patrimoine Trésorerie Subventions
5) Surveillance Surveiller et piloter le SCI	Description des mesures prévues pour la surveillance et le suivi du SCI.	Participations (Permis de construire) (Acquisition et aliénation de biens immobiliers) (Marchés publics)
II. Contrôle des comptes et du SCI		
Type de contrôle	Contrôle ordinaire	
Attestation de l'existence du SCI (NAS 890)	Oui	
Rapport	Rapport succinct de l'organe de révision au Conseil communal et rapport détaillé à la Municipalité	

Les éléments du SCI ainsi que des exemples d'outils utilisables par les communes sont développés en Annexe 4.

9.2 Les communes comptant entre 300 et 9'999 habitants

Principes de contrôle interne

Ces communes devraient mettre en place un certain nombre d'éléments de contrôle interne visant à réduire les risques de reporting financier; par ailleurs, elles auraient intérêt à examiner la problématique des risques de conformité dans des domaines spécifiques tels que l'attribution de permis de construire ou l'acquisition et l'aliénation de biens immobiliers.



Conformément au modèle COSO présenté ci-dessus, ces communes devraient au minimum créer un environnement interne adéquat, disposer d'une liste des risques, et mettre en place des activités de contrôle documentées sur leurs processus-clés, généralement Impôts et autres recettes, Achats, Bouclement des comptes, Personnel, Budget, Informatique. En outre, ces communes auraient également intérêt à étendre leur contrôle interne à la conformité dans des domaines spécifiques tels que l'attribution de permis de construire ou l'acquisition et l'aliénation de biens immobiliers

La mise en place des trois premières composantes de COSO constitue un pas important vers l'implémentation d'un véritable système de contrôle interne. Cela se traduit concrètement par la réalisation des mesures suivantes :

- Mettre au point un code de conduite qui règle les principales questions éthiques, en particulier le traitement des cadeaux et les conflits d'intérêt, qui constituent des points particulièrement sensibles dans le domaine public
- Etablir un règlement des compétences en matière d'engagement financier et des signatures, afin de garantir la séparation des fonctions (principe des quatre yeux)
- Décrire les procédures de sécurité informatique
- Décrire le processus d'engagement des collaborateurs, ainsi que la procédure de suivi de leurs compétences.
- Disposer pour chaque employé communal d'un contrat qui inclut le cahier des charges, signé par l'employeur et le collaborateur.
- Lister les risques auxquels pourrait être confrontée la commune dans le domaine financier, y compris le respect de certains éléments de conformité, et évaluer périodiquement les conséquences de leur réalisation.
- Définir les contrôles-clés au niveau de chaque processus retenu, dans le but de réduire les risques précédemment identifiés.

La Cour recommande par ailleurs aux communes comptant entre 300 et 9'999 habitants de s'assurer au moins une fois par an du fonctionnement conforme et continu des contrôles mis en place.

Révision des comptes annuels, y compris des éléments de contrôle interne

Actuellement, les communes comptant entre 300 et 9'999 habitants sont, comme les communes de 10'000 habitants et plus, soumises au contrôle de leurs comptes annuels par un organe de révision qualifié (réviseur agréé), voire particulièrement qualifié (expert-réviseur agréé), conformément au Règlement sur la comptabilité des communes (art. 35b et c RCom) et aux directives minimales édictées par l'ASFiCo (point I des Directives pour l'organe de révision des comptes communaux et le cas échéant pour la Commission communale de gestion ou des finances). Ces directives incluent déjà un certain nombre d'éléments relatifs au contrôle interne (point II des mêmes directives).

La Cour recommande que les communes comptant entre 300 et 9'999 habitants soient soumises en matière de révision des comptes au **contrôle simplifié par un réviseur agréé**. Le contrôle simplifié comprend :

- **le contrôle restreint des comptes communaux**
- **la constatation de l'existence de certains éléments du SCI.**

L'organe de révision devrait se référer pour le contrôle des comptes à la **Norme de la Chambre fiduciaire relative au contrôle restreint** (à adapter à la situation concrète du mandat, en l'occurrence ici aux particularités des comptes communaux).

En outre, l'organe de révision devrait s'assurer de l'existence des éléments de contrôle interne définis au point ci-dessus, à savoir :

- le code de conduite
- le règlement des compétences et le registre des signatures
- la procédure relative à la sécurité informatique
- les processus (documentés) d'engagement et de suivi des compétences des collaborateurs
- les contrats signés incluant le cahier des charges (échantillon)
- la liste des risques financiers, y compris certains risques de conformité
- la liste des processus-clés avec les contrôles y relatifs

Les dispositions sur les « procédures convenues » conformément à la NAS 920 pourront être appliquées à cet effet³⁰.

Les vérifications minimales spécifiques aux comptes communaux devraient être déterminées plus précisément dans une directive de l'Etat, comme c'est déjà le cas actuellement. La directive devrait également définir les modalités du rapport établi par l'organe de révision à la Municipalité et au

³⁰ Le Manuel suisse d'audit fait d'ailleurs référence à cette norme dans le chapitre relatif aux communes (volume IV, partie V, point 2.3.1)

Conseil communal, qui inclurait notamment la constatation de l'existence des éléments de contrôle interne sus-mentionnés.

La Cour estime pertinent de laisser aux communes de moins de 10'000 habitants qui, en fonction de leur taille et des risques identifiés, estiment judicieux d'opter pour le contrôle ordinaire (avec vérification de l'existence du SCI selon la NAS 890) la liberté de le faire (opting up). Ceci peut être notamment approprié pour celles qui, à court ou moyen terme, vont voir le nombre de leurs habitants s'approcher, voire dépasser le chiffre de 10'000. La Municipalité et/ou les pouvoirs délibérants devraient statuer sur cette question le cas échéant.

Les éléments de contrôle interne les communes comptant de 300 à 9'999 habitants ainsi que les recommandations relatives au contrôle de ses comptes annuels sont résumés dans le tableau suivant :

I. Eléments du SCI	Minimum requis – Bonnes pratiques	Processus couverts
<p>1) Environnement interne</p> <p>Mettre en place un environnement interne qui garantisse l'existence des éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la communication et l'application de l'intégrité et des valeurs éthiques de la commune - l'attribution des responsabilités et des pouvoirs en matière financière (en respectant la séparation de fonctions et le principe de double signature) - la sécurité informatique - la compétence des collaborateurs - les principes et style de gestion - la structure organisationnelle - les instructions dans le domaine du personnel 	<p>Code de conduite (qui inclut la fraude, la corruption, les conflits d'intérêt et le traitement des cadeaux)</p> <p>Règlement des compétences et des signatures</p> <p>Processus d'engagement et de suivi des collaborateurs, contrats avec description de fonction signés</p> <p>Description des procédures de sécurité informatique</p>	
<p>2) Evaluation des risques</p> <p>Evaluer les risques</p>	Liste des risques	<p>Impôts et autres recettes</p> <p>Achats</p> <p>Boucllement des comptes</p>
<p>3) Activités de contrôle</p> <p>Fixer les contrôles clés des principaux processus.</p>	Liste des principaux processus et des contrôles clés.	<p>Personnel</p> <p>Budget</p> <p>Informatique</p> <p>(Permis de construire)</p> <p>(Acquisition et aliénation de biens immobiliers)</p>

II. Contrôle des comptes et des éléments du SCI	
Type de contrôle	<p>Contrôle simplifié :</p> <ul style="list-style-type: none"> - contrôle restreint des comptes - constatation de l'existence des éléments du SCI selon procédure convenue (NAS 920)
	Opting up → Contrôle ordinaire
Attestation de l'existence du SCI (NAS 890)	Non
	Opting up → oui
Rapport	Rapport succinct de l'organe de révision à la Municipalité et au Conseil communal
	Si opting up, rapport succinct de l'organe de révision au Conseil communal et rapport détaillé à la Municipalité

Les éléments du SCI ainsi que des exemples d'outils utilisables par les communes sont développés en Annexe 4.

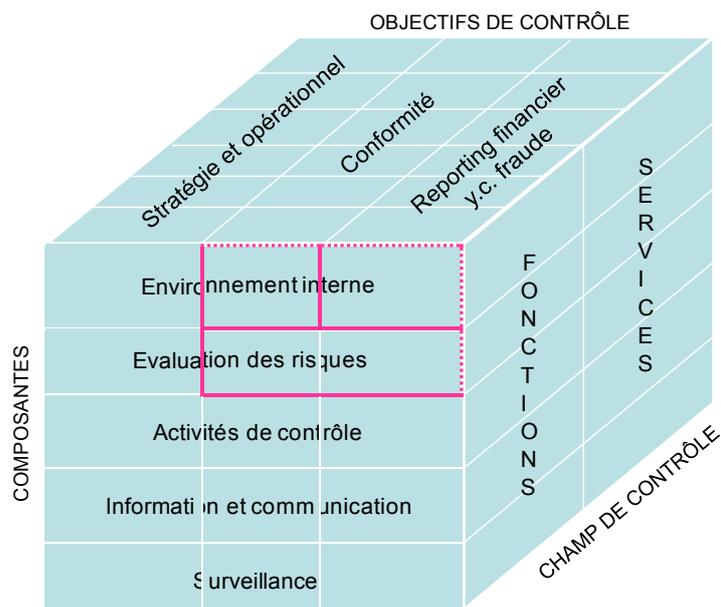
9.3 Les communes de moins de 300 habitants

Principes de contrôle interne

Ces communes devraient au minimum mettre en place un environnement interne visant à réduire les risques de reporting financier. Cela se traduit concrètement par l'implémentation des mesures suivantes :

- Définir dans une directive ou un code de conduite les principales questions éthiques, en particulier le traitement des cadeaux et les conflits d'intérêt, qui constituent des points particulièrement sensibles dans le domaine public
- Définir par écrit les compétences en matière d'engagement financier et les règles de signature, afin de garantir la séparation des fonctions (principe des quatre yeux)
- Sécuriser les accès informatiques.

La Cour recommande par ailleurs aux communes de moins de 300 habitants d'identifier leurs risques dans le domaine du reporting financier, y compris ceux liés à certains éléments de conformité, et d'évaluer les conséquences pour la commune en cas de réalisation au moins une fois par an.



Révision des comptes annuels, y compris des éléments de contrôle interne

Les communes de moins de 300 habitants, à l'exception de celles qui perçoivent elles-même leurs impôts ou qui ont un compte de fonctionnement dépassant 1,5 million, ne sont pas tenues actuellement de faire vérifier leur comptes par un organe de révision qualifié. Par contre, il appartient à la commission de gestion ou des finances du Conseil général de procéder à un examen approfondi des comptes (art. 35 du Règlement sur la comptabilité des communes) sur la base de directives édictées par l'ASFiCo (Directives pour l'organe de révision des comptes communaux et le cas échéant pour la Commission communale de gestion ou des finances). Dans ce cadre, les commissions communales devraient également s'assurer que les éléments de contrôle interne mentionnés ci-dessus existent.

La Cour estime toutefois pertinent de laisser à ces communes qui, en fonction de leur taille et des risques identifiés, estiment judicieux d'opter pour un contrôle simplifié de leurs comptes annuels par un organe de révision qualifié la liberté de le faire (opting in). La Municipalité et/ou les pouvoirs délibérants devraient statuer sur cette question le cas échéant.

Les éléments de contrôle interne dans les communes de moins de 300 habitants ainsi que les recommandations relatives au contrôle de ses comptes annuels sont résumées dans le tableau suivant :

I. Eléments du SCI	Minimum requis - Bonnes pratiques	Processus couverts
<p>Environnement interne</p> <p>Mettre en place un environnement interne qui garantisse l'existence des éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la communication et l'application de l'intégrité et des valeurs éthiques de la commune - l'attribution des responsabilités et des pouvoirs en matière financière (en respectant la séparation de fonctions et le principe de double signature) - la sécurité informatique 	<p>Directive sur les questions d'éthique (qui inclut la fraude, la corruption, les conflits d'intérêt et le traitement des cadeaux)</p> <p>Règlement des compétences et des signatures</p> <p>Procédures de sécurité informatique</p>	-
II. Contrôle des comptes et des éléments du SCI		
Type de contrôle	Contrôle par la Commission de gestion ou des finances	
	Opting in → contrôle simplifié	
Rapport	Rapport annuel de la Commission de gestion ou des finances à la Municipalité et au Conseil général, y compris un commentaire sur les éléments du SCI	
	Si opting in, rapport succinct de l'organe de révision à la Municipalité et au Conseil communal	

Les éléments du SCI ainsi que des exemples d'outils utilisables par les communes sont développés en Annexe 4.

9.4 Synthèse

Les points 9.1 à 9.3 ci-dessus peuvent être synthétisés dans le tableau suivant :

	Communes de moins de 300 habitants	Communes entre 300 et 9'999 habitants	Communes dès 10'000 habitants
I. Eléments du SCI / SCI			
Environnement interne	<ul style="list-style-type: none"> - la communication et l'application de l'intégrité et des valeurs éthiques de la commune - l'attribution des responsabilités et des pouvoirs en matière financière (en respectant la séparation de fonctions et le principe de double signature) - la sécurité informatique 		
		<ul style="list-style-type: none"> - la compétence des collaborateurs - les principes et style de gestion - la structure organisationnelle - les instructions dans le domaine du personnel 	
Analyse des risques		Liste des risques	Cartographie des risques
Activités de contrôle		Liste des processus et des contrôles-clés	
Information et communication			Description des procédures et des flux d'information relatifs à l'établissement des comptes et au SCI
Surveillance et pilotage			Description des mesures prévues pour la surveillance et le suivi du SCI
II. Contrôle des comptes et des éléments du SCI / SCI			
Type de contrôle	Contrôle par la Commission de gestion ou des finances)	Contrôle simplifié par un réviseur agréé, voire un expert-réviseur agréé	Contrôle ordinaire par un expert-réviseur agréé
Attestation de l'existence du SCI (NAS 890)	Non	Non	Oui
Rapports	Rapport annuel de la Commission de gestion ou des finances à la Municipalité et au Conseil général, y compris un commentaire sur les éléments recommandés du SCI	Rapport succinct de l'organe de révision à la Municipalité et au Conseil communal	Rapport succinct de l'organe de révision au Conseil communal et rapport détaillé à la Municipalité
Options			
			

9.5. Recommandations relatives au contrôle interne des processus financiers, étendu à certains éléments de conformité, et au contrôle des comptes communaux

A partir des observations effectuées dans les communes participantes et sur la base des pratiques actuellement répandues dans le domaine, la Cour a développé les recommandations différenciées suivantes pour les communes en fonction de leur taille :

Recommandation n°1

La Cour des comptes recommande au Conseil d'Etat d'introduire une disposition générale relative au système de contrôle interne dans le cadre de la Loi sur les communes.

Recommandation n°2

Les communes de 10'000 habitants et plus devraient disposer **d'un système de contrôle interne des processus financiers de niveau standardisé (niveau 3)**, y compris certains éléments de conformité.

Elles devraient soumettre leurs comptes annuels au contrôle ordinaire par un expert-réviseur agréé.

Recommandation n°3

Les communes comptant entre 300 et 9'999 habitants devraient disposer **d'un système de contrôle interne correspondant à la taille, à la complexité et au profil de risque de la commune**, visant à réduire les risques de reporting financier, ainsi que de non-respect de certains éléments de conformité.

Elles devraient soumettre leurs comptes annuels à un contrôle simplifié par un réviseur agréé. Le contrôle simplifié comprend d'une part, la révision des comptes sur la base du contrôle restreint et, d'autre part, la constatation de l'existence de certains éléments du SCI selon des procédures convenues (par exemple NAS 920).

Ces communes ont également la possibilité d'opter pour un contrôle ordinaire.

Recommandation n°4

Les communes de moins de 300 habitants devraient mettre en place **un environnement interne** visant à réduire les risques de reporting financier ainsi que de non-respect de certains éléments de conformité.

Excepté celles qui perçoivent elles-même leurs impôts ou qui ont un compte de fonctionnement dépassant 1,5 million, elles ne sont pas soumises à la révision de leurs comptes annuels par un organe professionnel.

Le contrôle de la Commission de gestion ou des finances devrait s'assurer que des principes spécifiques de base en matière de contrôle interne soient respectés.

Ces communes ont également la possibilité de développer leur contrôle interne en fonction de leur taille, leur complexité et leur profil de risque et/ou d'opter pour un contrôle simplifié par un réviseur agréé.

CHAPITRE V

CONCLUSION

10 Réponses des communes auditées, de l'ASFiCo et de l'AdCV

Conformément à l'art. 36, al. 3 LCComptes du 21 novembre 2006, les communes ayant participé à l'audit ont été invitées à faire part de leurs observations. Les Municipalités de Cugy, Epalinges, Grandson, Moudon, Pully, Yverdon-les-Bains, Rolle et Aigle ont adressé leurs réponses à la Cour.

Compte tenu des spécificités de cet audit, la Cour a également invité l'UCV (Union des Communes Vaudoises), l'AdCV (Association de Communes Vaudoises) et l'ASFiCo (Autorité de Surveillance des Finances Communales) à se prononcer.

L'UCV, l'AdCV, l'ASFICO, ainsi que les communes concernées ont fait part de leur satisfaction relative au rapport et appuient sans réserve les recommandations de la Cour.

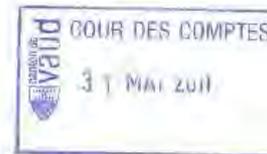
L'intégralité des lettres de réponses est reproduite ci-après.

Observations de l'UCV, de l'AdCV, de l'ASFiCo et des communes auditées

Observation du Président de l'Union des Communes Vaudoises (UCV) et de la commune d'Epalinges



Syndic d'Epalinges



Cour des comptes
Monsieur J.-Cl. Rochat
Rue Langallerie 11
1014 Lausanne

n/réf. YT/ma

1066 Epalinges, le 30 mai 2011

Monsieur,

Après examen du rapport de la Cour des comptes sur le système de contrôle interne (SCI) des processus financiers dans les communes vaudoises, et bien que les règles de mise en place d'un SCI ne sont pas encore édictées, nous pouvons nous féliciter de la collaboration avec la Cour des comptes en saluant son efficacité et son état d'esprit.

De notre point de vue, les différents types de communes (moins de 300 habitants, de 300 à 9'999 et plus de 10'000 habitants) nous semblent une très bonne base de travail.

Ils n'obligent pas l'ensemble des communes à des règles trop strictes, tout en garantissant une application correcte du système; le gros du travail consiste à déterminer les risques, les inventorier et les documenter.

Il s'agit d'une aide très précieuse, qui deviendra indispensable et, comme Président de l'UCV, je recommande aux municipalités vaudoises cet outil de gestion qui leur rendra de grands services.

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de mes sentiments les plus distingués.

Yvan Tardy
Syndic d'Epalinges et
Président de l'UCV



Observation de l'Association de Communes Vaudoises (AdCV)



"AdCV Michel DARBRE"
<secretairegeneral@adcv.
ch>

31.05.2011 09:56

A <info.cour-des-comptes@vd.ch>

cc "ADCV DARBRE Michel" <sg@adcv.ch>, "Andrea ARN"
<andrea.arn@vtx.ch>, "Jean-Charles Cerottini"
<jccerottini@bluewin.ch>, "Jean-Yves THEVOZ"

ccc

Objet AdCV Prise en compte du rapport

Le bureau de l'AdCV a pris connaissance du rapport confidentiel sur le système de contrôle interne des processus financiers dans les communes vaudoises.

Il se félicite de trouver une solution permettant de formaliser les processus et surtout que la Cour des comptes se soit penchée sur ce thème éminemment important pour la gestion communale et ses comparaisons.

Nous n'avons pas de remarque à formuler et soutenons entièrement votre démarche.

Nous vous remercions de nous y avoir associé et vous prions de croire à l'assurance de notre parfaite considération.

Michel DARBRE
Secrétaire général
Association de Communes Vaudoises
Route du Château 4
1185 Mont sur Rolle
Tél: + 41 21 826 11 41
www.adcv.ch
[Http://www.mappy.com/PlanPerso/mappy1197/0](http://www.mappy.com/PlanPerso/mappy1197/0)

Observation de l'Autorité de Surveillance des Finances Communales (ASFiCo)



Service des communes
et des relations
institutionnelles

Autorité de surveillance des
finances communales
(ASFiCo)

Rue Cité-Demière 17
1014 Lausanne



Monsieur Jean-Claude Rochat
Cour des comptes
Rue Langallerie 11
1014 Lausanne

Lausanne, le 28 mars 2011

Déterminations de l'Autorité de surveillance des finances communales (ASFiCo) sur le projet de rapport de la Cour des comptes portant sur le système de contrôle interne (SCI) des processus financiers dans les communes vaudoises

Monsieur le Magistrat,

Le présent courrier fait suite à la demande que vous avez exprimée pendant la séance de travail du 15 mars 2011 avec vous-même et Madame S. Neven de la Cour des comptes ainsi que Monsieur P.-A. Cardinaux, de la société Ernst & Young SA, Lausanne, concernant le projet de rapport précité, document qui a été remis et présenté lors de cette rencontre.

La révision actuelle de la loi sur les communes introduit la mise en oeuvre d'un SCI pour les communes vaudoises et charge le département de l'Intérieur d'édicter des prescriptions en la matière (nouvel art. 93i LC). A cet effet, l'ASFiCo a préparé en février 2011 un projet de directive en matière de système de contrôle interne pour l'ensemble des collectivités publiques communales vaudoises. Toutefois, l'entrée en vigueur de cette directive, qui vous a été remise lors de notre séance, est conditionnée à l'adoption par le Grand Conseil de la révision de la loi sur les communes.

Concernant le projet de rapport sur le système de contrôle interne dans les communes vaudoises, il appelle les déterminations suivantes, sans entrer dans le détail de tous les développements de ce document :

Le rapport fait un point de situation sur le SCI financier de 12 communes vaudoises. Il propose également des recommandations tant sur l'implémentation dans les communes vaudoises d'un SCI sur leurs processus financiers que du contrôle de leurs comptes.

Concernant les communes de plus de 10'000 habitants, l'ASFiCo constate avec satisfaction que les recommandations émises par la Cour des comptes rentrent en droite ligne avec la directive du Département en matière de SCI pour les collectivités publiques communales vaudoises. Pour les communes inférieures à 10'000 habitants, l'ASFiCo a d'ores et déjà prévu une méthode simplifiée et progressive avec des exigences minimales à respecter pour toutes les communes.



En matière de contrôle des comptes, l'ASFICO adaptera dans une phase ultérieure, la directive actuelle pour l'organe de révision des comptes communaux aux nouvelles prescriptions destinées à l'organe de révision concernant le contrôle de la mise en œuvre du SCI au sein des communes vaudoises.

Je vous prie de recevoir, Monsieur Rochat, l'assurance de mes sentiments les meilleurs.

Fabrice Weber

Directeur

Copies : M. Leuba, chef du Département de l'Intérieur
M. Golaz, chef du Secri

Observation de la commune de Cugy



COMMUNE DE CUGY / VD
MUNICIPALITE

Cugy (VD), le 13 avril 2011 /RC



Cour des comptes
Rue de Langallerie 11
1014 Lausanne

Affaire traitée par : José Rohrer, municipal

Audit portant sur le système de contrôle interne des processus financiers dans les
communes vaudoises

Madame, Monsieur,

Nous accusons réception de votre projet de rapport, dont le contenu a retenu toute l'attention de la Municipalité lors de sa séance du 11 avril dernier et vous en remercions.

Après étude dudit rapport, nous approuvons entièrement vos recommandations.

Nous vous présentons, Madame, Monsieur, nos salutations distinguées.

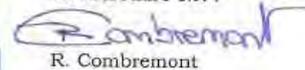
AU NOM DE LA MUNICIPALITE

Le syndic :


R. Bron



La secrétaire e.r. :


R. Combremont

Observation de la commune de Grandson



MUNICIPALITÉ
DE
GRANDSON

Grandson, le 13 avril 2011



Cour des comptes
du Canton de Vaud
Rue Langallerie 11
1014 Lausanne

20.06.0001 FIN –FC/jd

**Audit portant sur le système de contrôle interne des processus financiers dans
les communes vaudoises**

Madame, Monsieur,

La Municipalité accuse réception de votre projet de rapport du 24 mars 2011, relatif à
l'objet cité en titre, elle vous en remercie.

Par cette lettre, la Municipalité vous informe qu'elle n'a pas de remarque particulière à
formuler à ce sujet.

Vous souhaitant bonne réception de la présente, nous vous adressons, Madame,
Monsieur, nos salutations distinguées.

AU NOM DE LA MUNICIPALITE

Le Syndic:

Le Secrétaire:


F. Payot




F. Cuagnier

Observation de la commune de Pully



Cour des comptes du canton de Vaud
Mme Eliane Rey, Présidente
Rue de Langallerie 11
1014 Lausanne

Traité par C.-A. Chuard

Pully, le 15 avril 2011
Réf: CC /

Audit portant sur le système de contrôle interne des processus financiers dans les communes vaudoises

Madame la Présidente,

Nous accusons réception de votre projet de rapport du 24 mars dernier relatif à l'audit sur le système de contrôle interne des processus financiers dans douze communes vaudoises.

Nous avons pris connaissance avec grand intérêt de ce document et nous n'avons aucune observation à émettre sur les constatations et recommandations.

Nous profitons de ces quelques lignes pour souligner la grande qualité de votre rapport qui nous sera très utile dans le cadre de la mise en place d'un système de contrôle interne dans notre commune.

En vous remerciant de l'excellent travail que vous avez effectué dans le cadre de cet audit, nous vous prions de recevoir, Madame la Présidente, l'expression de nos sentiments distingués.

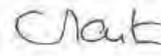
AU NOM DE LA MUNICIPALITE

Le syndic


J.-F. Thonney



La secrétaire municipale


C. Martin

Observation de la commune de Moudon



Cour des comptes
Rue de Langallerie 11
1014 Lausanne

CV/fp

Moudon, le 16 mai 2011



Ville de Moudon

Hôtel de Ville
Case postale 43
1510 Moudon

Tél. 021 905 88 88
Fax 021 905 88 89

www.moudon.ch

Municipalité
adresse@moudon.ch

Votre référence JCR/ssn, audit portant sur le système de contrôle interne des processus financiers dans les communes vaudoises, cas particulier de Moudon

Madame la Présidente de la Cour des comptes,
Madame, Monsieur,

La Municipalité confirme ici le contenu du paragraphe premier de sa missive du 12 avril écoulé, à savoir qu'elle vous témoigne son sentiment de gratitude sincère pour l'excellent travail d'investigation conduit.

Elle est persuadée que cet audit sur le système de contrôle interne des processus financiers servira de base constructive aux recommandations de portée générale que vous allez diffuser prochainement aux communes de ce canton.

La présente vaut clôture du dossier, sans plus d'observations de sa part. La Municipalité atteste que le rapport transmis le 24 mars restera confidentiel à l'interne.

Vous remerciant de verser la présente au dossier et vous réitérant son sentiment de reconnaissance sincère, en particulier du Syndic soussigné, la Municipalité vous adresse, Madame la Présidente de la Cour des comptes, Madame, Monsieur, ses salutations les meilleures.

AU NOM DE LA MUNICIPALITE

Le Syndic :

Le Secrétaire :

G. GUBLER

CL. VAUTHEY

Copie pour information à :

- Syndic, 079/310.76.16
- Municipal finances et forêts
- Boursier communal

Observation de la commune d'Yverdon-les-Bains



Municipalité
Case postale
CH-1401 Yverdon-les-Bains



Date : 31 mai 2011
N. Réf : SLA
Dossier : 10.08.04/
Cour des comptes_310511

Cour des comptes du canton de Vaud
Monsieur Jean-Claude Rochat
Président
Rue de la Langallerie 11
1014 Lausanne

Audit du système de contrôle interne

Monsieur,

La Municipalité d'Yverdon-les-Bains a eu maintes fois l'occasion, ces deux dernières années, d'expérimenter les audits de la Cour des comptes, ayant été sollicitée dans le cadre de plusieurs d'entre eux.

Tel fût le cas pour celui relatif à la mise en place d'un système de contrôle interne, processus géré par le chef des finances de la ville, M. Pierre Meyer.

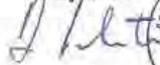
Dans ce cadre-là, nous tenons à relever l'intérêt pour les différentes autorités à disposer d'analyses comparatives sur les modèles et les pratiques mises en œuvre.

Cela permet incontestablement de réfléchir à nos propres procédures et de s'interroger périodiquement sur la conformité et l'efficacité de ces dernières.

Nous vous remercions donc du travail effectué par la Cour des comptes et vous prions de croire, Monsieur, à l'expression de notre considération.

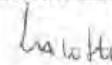
AU NOM DE LA MUNICIPALITE

La Syndic :


D. von Siebenthal



La Secrétaire :


S. Lacoste

Copie à : M. P. Meyer, chef des finances

Observation de la commune de Rolle



COMMUNE DE ROLLE

Grand-Rue 44 - CP 156 - 1180 Rolle
Tél. 021 822 44 44 - www.rolle.ch

FINANCES

Votre correspondant : **Rocco Giugno**
Ligne directe : 021 822 44 25
e-mail : comptabilite@rolle.ch

Cour des comptes
Monsieur Jean-Claude Rochat
Rue Langallerie 11
1014 Lausanne



Rolle, le 22 juin 2011

Audit sur l'état du Système de Contrôle Interne des communes

Monsieur,

Le 9 avril 2009, la Ville de Rolle était sélectionnée par la Cour des comptes, parmi d'autres communes vaudoises, pour un audit sommaire relatif à l'état du Système de Contrôle Interne des communes (SCI).

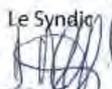
Lors de l'établissement du questionnaire sur l'analyse des mécanismes de contrôle interne de la gestion financière des douze communes concernées, le 20 avril 2009, nous avons eu le plaisir de vous accueillir à Rolle dans le but de finaliser ce document.

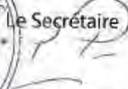
Votre mission a sensibilisé la Municipalité sur la nécessité de mettre en place un système de contrôle interne, fiable et reconnu par les normes suisses d'audit (NAS). Avec pour résultat l'attribution d'un mandat à la fiduciaire BDO SA.

Votre intéressant et très complet rapport final du 24 mars 2011, de 56 pages, nous est bien parvenu. Nous avons pris conscience des recommandations spécifiques émises à l'adresse de notre Commune comme, par exemple, l'application de la « NAS 920 » selon les procédures convenues.

Nous vous remercions vivement de votre collaboration et vous présentons, Monsieur, l'expression de nos sentiments distingués.

Au nom de la Municipalité

Le Syndic

Daniel Belotti

Le Secrétaire

Pascal Petter

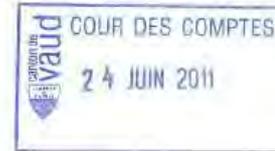


Observation de la commune d'Aigle



MUNICIPALITÉ D'AIGLE

Tél. 024 468 41 11
Fax 024 468 41 23
Chèques postaux 10-724-6
E-mail: administration@aigle.ch
Internet: www.aigle.ch
Case postale 500



Cour des comptes du
Canton de Vaud
M. Jean-Claude Rochat
Rue de Langallerie 11
1014 Lausanne

V/réf.
N/réf. /frc

Aigle, le 23 juin 2011

Audit portant sur le système de contrôle interne des processus financiers dans les communes vaudoises

Monsieur,

Nous revenons à votre correspondance du 24 mars dernier relative à l'objet cité en exergue qui a retenu notre meilleure attention.

Nous avons pris connaissance de votre projet de rapport et, bien que nous soyons hors délai pour vous répondre, nous vous confirmons que nous n'avons aucune remarque particulière à émettre.

Par ces lignes, nous tenons particulièrement à vous exprimer notre gratitude pour l'établissement de ce rapport qui ne manque pas d'intérêt et dont nous avons pris de nombreuses notes en référence.

La Commune d'Aigle a eu un grand plaisir à pouvoir participer à cet important travail ; ce rapport trouvera sa place en toute confidentialité dans nos registres.

En vous réitérant nos remerciements pour cet audit, nous vous prions de croire, Monsieur, à l'expression de nos sentiments distingués.

AU NOM DE LA MUNICIPALITÉ

Le Syndic :

F. Borloz



La Secrétaire :

A. Décaillet

11 Conclusion générale de la Cour

L'objectif de la présente mission de contrôle était d'une part, de dresser un état de la situation à partir de l'analyse et de l'appréciation effectuées auprès de douze communes, d'autre part de fournir un cadre approprié et proportionné à la taille et aux spécificités de toute commune du Canton, en dégagant des lignes directrices économes, efficaces et efficaces, visant à garantir une bonne gestion des deniers publics, en se fondant sur les pratiques actuelles. A cet égard, la Cour estime indispensable d'éviter toute sophistication inutile et coûteuse qui irait à l'inverse d'une bonne gestion des deniers publics.

La Cour souhaite par ses recommandations et la boîte à outils proposée en Annexe 4 que les communes aient la possibilité :

- de déterminer l'état de leur système de contrôle interne (SCI) en matière d'établissement des comptes par rapport aux pratiques actuelles dans ce domaine.
- de mettre en place un SCI ou d'améliorer celui dont elles disposent, contribuant ainsi à améliorer leur gestion financière, la transparence de leurs processus financiers, ainsi que la qualité et la fiabilité de leur information financière .

La Cour a perçu de manière générale dans les communes une réelle conscience de l'importance d'un système de contrôle interne et, le plus souvent, un intérêt à référencer de façon plus synthétique et cohérente l'ensemble des processus et des contrôles déjà mis en place³¹.

Le niveau de maturité du SCI dépend certes de la taille des communes, et donc des risques potentiels auxquels elles peuvent être confrontées, mais également de l'adhésion et de l'intérêt manifesté par la Municipalité et l'appui du boursier communal.

Enfin, il revient évidemment à l'Etat d'édicter les règles et les dispositions d'application en la matière. Compte tenu de l'importance du sujet, la Cour des comptes est d'avis qu'il s'agit de donner à l'ensemble un cadre légal adéquat, tel que suggéré par la recommandation n° 20 du Manuel « Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes », MCH2, publié en 2008 par la Conférence des Directeurs cantonaux des finances (loi-modèle sur les finances des cantons et des communes, art. 68 et 69).

La Cour formule les réserves d'usage pour le cas où des documents, des éléments ou des faits ne lui auraient pas été communiqués, ou l'auraient été de manière incomplète ou inappropriée, éléments qui auraient pu avoir pour conséquence des constatations et/ou des recommandations inadéquates.

La Cour délibérant en séance plénière en date du 24 juin 2011 a adopté le présent rapport public en présence de Mme Eliane Rey, Présidente, Mme Anne Weill-Lévy, MM. Jacques Guyaz et Jean-Claude Rochat, membres de la Cour.

³¹ Cet état de fait n'est peut-être pas représentatif de l'ensemble des communes vaudoises, les communes visitées étant volontaires.

12 Remerciements

Parvenue au terme de ses travaux, la Cour des comptes tient à remercier toutes les personnes qui lui ont permis de réaliser cet audit. Elle souligne la disponibilité de ses interlocuteurs, de même que la diligence, le sérieux et le suivi mis à la préparation et à la fourniture des documents et des données requis.

Elle note également qu'à aucun moment elle n'a eu le sentiment d'une rétention d'informations.

La Cour des comptes remercie en particulier les syndics, municipaux, municipales, chef(fe)s de service et boursier(ère)s communales qui ont eu l'obligeance de les recevoir.



RÉVISION ET SCI

Recommandations en matières de SCI
(ACVBC)



ASSOCIATION CANTONALE VAUDOISE DES BOURSIERS COMMUNAUX

**RECOMMANDATIONS PRATIQUES UTILES
POUR LES CONTRÔLES ET LE SUIVI DES
FINANCES COMMUNALES VAUDOISES**

OCTOBRE 2014

ASSOCIATION CANTONALE VAUDOISE DES BOURSIERS COMMUNAUX (ACVBC)

Conscient de l'impact lié aux différents événements relatés ces derniers mois dans la presse, le Comité de l'Association Cantonale Vaudoise des Boursiers Communaux (ci-après : ACVBC) s'est interrogé sur l'importance de la mise à disposition de recommandations pratiques en matière de contrôles et de suivi des procédures relatives aux finances communales vaudoises.

L'ACVBC entend proposer des recommandations pratiques, dont le but principal est d'attirer l'attention des organes Exécutifs vaudois ou toute(s) personne(s) concernée(s) par les finances communales sur les problématiques liées, de près ou de loin, à la gestion financière des collectivités publiques vaudoises.

Ces recommandations n'ont pas valeur de remplacement des Lois ou règlements en vigueur et sont non contraignantes ; libre à chacune et chacun de s'en inspirer ou de les appliquer ou non.

Préambule

Les finances communales vaudoises sont régies par la Loi sur les communes (LC) du 28 février 1956, mise à jour le 1^{er} juillet 2013, le Règlement du 14 décembre 1979 sur la comptabilité des communes (RCCom), ainsi que la Loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LIC).

Des lignes directrices précises y figurent, il ne nous apparaît pas nécessaire de les énumérer ; il suffit de s'y référer et de les appliquer scrupuleusement.

Nous rappellerons uniquement l'importance des articles 35b et 35c du RCCom, qui imposent le contrôle annuel des comptes par un organe de révision (contrôle restreint demandé). Pour les communes ayant moins de 300 habitants, ce contrôle n'a pas de caractère obligatoire ; il est toutefois vivement recommandé.

De plus, lors de la révision précitée de la LC, l'obligation d'implémenter un système de contrôle interne (SCI) a été écartée au profit d'un encouragement à sa mise en œuvre (article 93i LC).

Généralités

Les fraudes constatées dans plusieurs communes vaudoises ces derniers mois font, bien entendu, du tort à la fonction de Boursier communal. Néanmoins, et fort heureusement, il s'agit d'une minorité. Dès qu'il y a rapport avec de l'argent, des cas similaires, parfois de très grande importance, se produisent également dans le privé.

Ce n'est pas une raison pour minimiser ce qui est arrivé. Mais il est aussi important de préciser que ces faits découlent de l'intensification des contrôles au sein des collectivités publiques elles-mêmes, ainsi que ceux exercés par l'Etat.

Pourtant, de tels agissements sont contraires à l'éthique de notre fonction ; c'est dans le but de le démontrer ou de clarifier certaines procédures que le Comité de l'ACVBC décide d'apporter les conseils et recommandations qui vont suivre.

ASSOCIATION CANTONALE VAUDOISE DES BOURSIERS COMMUNAUX (ACVBC)

Engagement d'un(e) boursier(ère) communal(e)

L'engagement du personnel communal est de compétence municipale ; il relève des statuts du personnel de la commune intéressée. Toutefois, nous pensons qu'il est **impératif de demander des extraits du casier judiciaire et du registre des poursuites** auprès des offices compétents concernés.

De plus, il paraît indispensable de préciser que, dès qu'une personne est quotidiennement en contact avec de l'argent, **la notion de « confiance totale » doit être purement et simplement écartée**. Les moyens actuels sont tels (paiements électroniques notamment), qu'il faut se prémunir contre **tout accès individuel** à des valeurs de quelque nature que ce soit. Même s'il s'agit d'une très bonne connaissance ou d'un(e) ami(e) de longue date, **toute notion de « confiance totale » doit être bannie**.

Le principe de la **double signature doit impérativement être appliqué de manière scrupuleuse**. Par **double signature**, l'ACVBC entend que **deux groupes distincts doivent être créés (A et B)**. Un groupe A, composé du(de la) Municipal(e) des finances et de son(sa) remplaçant(e), et un groupe B comprenant le(la) Boursier(ère) communal(e), son adjoint(e) ou collaborateur(trice) direct(e) et le(a) Secrétaire municipal(e). Il faut savoir qu'une personne du groupe A ne peut signer qu'avec une personne du groupe B et inversement (libération des paiements impossible si les personnes appartiennent au même groupe).

Ce principe vaut également pour les **signatures électroniques**, alors qu'un **contrôle minutieux des paiements saisis sur des plateformes telles que Postfinance, BCVNet** ou tout autre établissement bancaire **doit être instauré**. Il est bien clair qu'il est vivement déconseillé de prêter ou fournir un quelconque moyen d'authentification personnelle à une autre personne, « digne de confiance » ou non (voir ci-dessus).

Cessation de fonction d'un(e) boursier(ère) communal(e)

Conformément à l'article 48 du RCom, l'ACVBC **invite les Municipalités à faire établir les documents mentionnés** (balance intermédiaire et inventaire des livres, pièces et documents), mais également, dans la mesure du possible, **à faire procéder à une révision partielle des comptes à la date de départ du(de la) collaborateur(trice)**.

Ces informations doivent être mises à disposition du successeur, qui pourra alors comparer plus facilement certains faits ou informations qui auraient été omis ou volontairement cachés.

Plateformes postale ou bancaires (internet)

Selon ce qui précède, l'ACVBC **attire l'attention des Municipalités sur l'analyse et le contrôle scrupuleux qu'il convient d'appliquer à tout paiement saisi ou transféré**, de quelque manière que ce soit, **sur les plateformes internet** telles que Postfinance, BCVNet ou autres.

ASSOCIATION CANTONALE VAUDOISE DES BOURSIERS COMMUNAUX (ACVBC)

En effet, même si les fichiers générés par les logiciels de gestion (ERP) peuvent être cryptés, empêchant toute modification intentionnelle, une fois transférés sur les plateformes précitées, des « corrections malintentionnées » pourraient être effectuées, qu'il suffit ensuite de contresigner (d'où l'importance de bannir la signature individuelle ou le prêt d'un moyen d'authentification personnelle). De ce fait et sans une vérification consciencieuse des factures remises au paiement, il se pourrait que des montants soient adressés à d'autres destinataires.

Etant donné le nombre parfois important de paiements à valider, l'ACVBC préconise de procéder à des pointages aléatoires ou, au minimum, de toutes les sommes d'une certaine importance (à définir en fonction de la taille de la collectivité).

Selon ce qui précède, nous recommandons à la personne qui contresigne les paiements **d'imprimer la liste des paiements transférés sur les plateformes internet avant signature**, puis une seconde fois **après exécution des paiements pour vérification de la concordance des destinataires des paiements** et autres pointages éventuels.

Assurance de cautionnement

Il est vivement recommandé que la Commune dispose d'une assurance de cautionnement solidaire (en général, il s'agit d'un complément à l'assurance RC communale). En effet, elle seule couvre le preneur d'assurance (la Commune) contre les préjudices de fortune causés par une personne malintentionnée dans l'exercice de son activité professionnelle et pour lesquels elle est tenue à réparation de par la loi. Par le passé, cette assurance était rendue obligatoire par le Conseil d'Etat.

Attention : elle ne doit pas être confondue avec une assurance RC préjudices de fortune contre les prétentions élevées par des tiers envers la Commune. De plus, il est tout à fait possible d'étendre sa couverture à l'ensemble du personnel communal.

A ce titre, l'ACVBC collabore depuis de nombreuses années avec un assureur de la place. Tous renseignements à ce sujet peuvent être obtenus auprès de notre responsable de l'assurance-caution, Mme Dominique Depping, boursière de la commune de St-Barthélemy (bourse@st-barthelemy.ch).

Révision des comptes

Conformément aux articles 35b et 35c du RCom, l'ACVBC **conseille de faire vérifier annuellement les comptes communaux par un organe de révision**, ainsi que ceux d'associations de communes, d'ententes intercommunales ou d'autres regroupements de droit public.

Afin d'éviter qu'une sorte de « routine » s'installe dans le cadre de ces vérifications, nous ne saurions qu'encourager de **changer de réviseur (ou réviseur responsable) tous les cinq à six ans**.

Selon les directives pour l'organe de révision des comptes communaux édictées par l'Etat le 1^{er} janvier 2004 (article 35b, alinéa 2 du RCom), l'ACVBC rappelle **que pour les villes de plus de 10'000 habitants, il est recommandé d'appliquer les normes relatives au contrôle ordinaire (NAS), hormis les dispositions liées au système de contrôle interne (SCI)**.

Système de contrôle interne (SCI)

Comme mentionné à l'article 93i LC et dans le but de clarifier les processus internes, l'ACVBC ne peut qu'encourager la mise en œuvre d'un SCI adapté à la taille et à l'importance du budget de la commune concernée.

Dans cette optique et à moyen terme, l'ACVBC entend étudier un modèle de base qui pourrait être appliqué le plus aisément possible dans la majorité des communes vaudoises.

Traçabilité des opérations comptables

Il nous paraît important de signaler que **toute opération effectuée dans un logiciel comptable laisse des traces** (extourne, modification, annulation, suppression, etc.) ; sur demande adressée aux fournisseurs des solutions informatiques utilisées, il est alors possible de procéder à des recherches approfondies permettant de retrouver des informations insoupçonnées très précises.

Conclusions

L'ACVBC n'a pas pour but d'imposer de lourdes et sévères directives en matière de gestion des finances communales. Néanmoins, il était essentiel de dresser un inventaire succinct et circonstancié pour tenter de contrer les agissements d'une minorité de personnes.

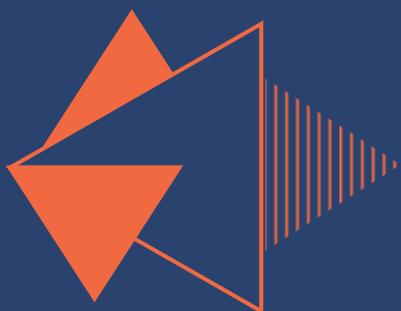
Comme c'est toujours le cas dans de telles situations, une minorité arrive à rendre le travail d'une grande majorité plus contraignant et, parfois, plus fastidieux.

Nous ne désirons pas qu'il en soit ainsi ; nous espérons simplement que ces quelques recommandations pratiques permettront d'améliorer la compréhension des problématiques liées à la gestion des finances communales, tout en apportant des éclaircissements ou des pistes pour que des faits tels que ceux ayant eu lieu récemment ne se reproduisent plus.

Il n'est pas possible de placer un policier derrière chaque employé (public ou privé) pour palier à toute éventualité. Mais avec le concours de chacun(e), nous pouvons faire en sorte que ces malveillances ne restent que de mauvais souvenirs.

Epalinges, le 15 octobre 2014

Le Comité de l'ACVBC



PLAFOND D'ENDETTEMENT



PLAFOND D'ENDETTEMENT

Aide à la détermination du plafond d'endettement
du 7 Juillet 2016

Aide à la détermination du plafond d'endettement

1 *Préambule*

Suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle Constitution vaudoise, la surveillance cantonale de l'endettement communal a été restreinte, par une modification de la loi sur les communes. Le Constituant a en effet retenu que l'autonomie communale devait être renforcée et les interventions cantonales limitées à la légalité, et non plus au contrôle de l'opportunité.

La fixation du plafond initial de début de législature est du ressort exclusif de la commune, sans autorisation préalable du canton. L'intervention du canton n'est prévue que dans le cas où la commune doit, en cours de législature, dépasser le plafond d'endettement qu'elle s'est fixée en début de législature.

Pour le cas où le Conseil d'Etat doit tout de même intervenir, soit en cas de dépassement du plafond, le principe général d'égalité de traitement entre les communes doit prévaloir, ainsi que celui de la prévisibilité. Les communes doivent pouvoir connaître d'avance, pour leur propre planification financière, les indicateurs et ratios retenus par le canton pour accepter ou refuser une augmentation de la dette communale.

Ce document a pour objectif de permettre aux communes de mesurer leur endettement sur la base d'indicateurs que le Service des communes et du logement (SCL) utilisera pour apprécier leur niveau d'endettement.

2 *Situation entre 2007 et 2016*

Comme le prévoit l'article 143 de la loi sur les communes, au début de chaque législature, les communes déterminent dans le cadre de la politique des emprunts un plafond d'endettement. Elles en informent le département en charge des relations avec les communes qui en prend acte.

Lorsque le plafond d'endettement est modifié en cours de législature, il fait l'objet d'une demande d'autorisation auprès du Conseil d'Etat qui examine la situation financière de la commune.

Une décision d'interdiction d'augmenter le plafond d'endettement peut être prise par le Conseil d'Etat dans le cas où la nouvelle limite de plafond met en péril l'équilibre financier de la commune.

Les cautionnements ou autres formes de garanties sont soumis aux mêmes règles d'application que les emprunts.

Le Service des communes et du logement a émis des recommandations en matière de plafonnement des emprunts et des cautionnements valables dès le 1^{er} janvier 2007. Dans les grandes lignes, ces dernières prévoient que :

- Le plafond d'endettement des dettes propres de la commune ne doit pas dépasser les 250 % de ses produits bruts financiers.
- Quant au plafond de cautionnements, il ne doit pas dépasser le 50 % du plafond d'endettement.

Ces mêmes recommandations ne font pas la distinction entre l'endettement brut et l'endettement net (après déduction du patrimoine financier) et prennent en considération l'ensemble des dettes quelle qu'en soit leur nature, qu'il s'agisse :

- De la construction d'un centre scolaire ou d'une salle polyvalente par exemple dont les coûts sont entièrement à la charge de la commune et doivent être financés par l'impôt. Il s'agit d'investissements « non productifs ».
- D'investissements financiers comme la construction d'un immeuble locatif par exemple dont les rentrées financières devraient être supérieures aux coûts. Il s'agit d'investissements « productifs ».
- D'investissements dont les coûts doivent être entièrement autofinancés par des taxes selon le principe du pollueur-payeur comme les stations d'épuration. Il s'agit d'investissements « autofinancés ».

De plus, elles ne prévoient pas une vision consolidée des dettes ce qui fausse l'appréciation de l'endettement de la commune.

3 Aide à la détermination du plafond d'endettement

Ce document annule et remplace les recommandations en matière de plafonnement des emprunts et des cautionnements en vigueur dès le 1^{er} janvier 2007 ainsi que le courrier du département des institutions et de la sécurité (DIS) du 10 février 2015.

3.1 But du présent document

Informar les communes sur la manière dont le canton apprécie le niveau d'endettement des communes lorsqu'elles lui soumettent des demandes d'augmentation de leur plafond d'endettement. Il sera tenu compte de :

- l'endettement consolidé de la commune en englobant les dettes externes ainsi que les cautions accordées.
- la nature des investissements consentis et de la structure du bilan de la commune.

3.2 Fixation du plafond d'endettement en début de législature

Comme le prévoit l'article 143 LC, dans les six premiers mois du début de chaque législature, l'organe législatif communal adopte le plafond d'endettement de la commune pour la durée de la législature. Elles en informent le département en charge des relations avec les communes qui en prend acte.

Le SCL propose aux communes de choisir entre un plafond d'endettement brut ou un plafond d'endettement net. Cette distinction dépend de la structure du bilan de la commune.

Une fois le type de plafond défini, le législatif doit également se prononcer sur le montant nominal du plafond. Ce dernier peut fortement varier suivant qu'il est calculé au brut ou au net. Quelle que soit la méthode retenue par la commune, le nouveau plafond ne devrait pas excéder les 250 % des revenus selon le schéma ci-après :

		Calculs	
		quotité brute	quotité nette
Passif	920 Engagements courants	Dette brute	Dette nette
	921 Dettes à court terme		
	922 Emprunts à moyen et long terme		
	923 Engagements propres établis. et fonds		
	925 Passifs transitoires		
Actif	910 Disponibilités	Revenus fiscaux et autres revenus réguliers non affectés	
	911 Débiteurs et comptes courants		
	912 Placements du patrimoine financier		
	913 Actifs transitoires		
	914 Patrimoine administratif financé par des taxes affectées		
	425 Revenus prêts du patrimoine administratif	Revenus courants	
	427 Revenus immeubles du patrimoine administratif		
	431 Emoluments		
	40 Impôts	Revenus courants	
	41 Patentes, concessions		
	42 Revenus du patrimoine		
	43 Taxes, émoluments, produits		
	44 Parts aux recettes cantonales		
	45 Participation, remb. coll. pub		
	46 Autres participations, sub.		

Plafond d'endettement brut

Formule : dette brute x 100 / revenus courants

Valeurs indicatives : > 150 % : mauvais ; > 200 % : critique

Plafond d'endettement net

Formule : Endettement net x 100 / revenus fiscaux et autres revenus réguliers non affectés

Valeurs indicatives : > 150 % : mauvais

3.3 Principales nouveautés introduites par le présent document

- Choix entre le calcul du plafond d'endettement brut ou net après déduction du patrimoine financier et des actifs financés par des taxes affectées.
- Composition du nouveau plafond d'endettement :
 - L'ensemble des dettes de la commune.
 - Les quotes-parts des dettes des associations de communes et des ententes qui tiennent une comptabilité séparément des comptes communaux et qui ne sont pas autofinancées.
 - Les cautionnements accordés par les communes (sans les dettes comprises sous le point ci-dessus) en tenant compte du degré du risque selon l'appréciation de la commune. Sont exclus les cautionnements garantis par une cédule hypothécaire.
 - Les dettes envers les caisses de pensions (plan d'assainissement) ne sont pas prises en considération.
- Suppression des plafonds de cautionnements dans les communes, étant donné que les cautionnements sont compris dans le plafond d'endettement. Néanmoins les plafonds d'endettement des associations de communes devront toujours être mentionnés dans leurs statuts.

3.4 Niveau du plafond d'endettement

Le SCL suggère aux communes de ne pas fixer un plafond d'endettement supérieur au ratio actuellement en vigueur de 250 %.

Il est rappelé que l'endettement net, soit après déduction des actifs financiers, doit être déterminé sur la base des actifs à la valeur comptable. La prise en considération des actifs financiers à la valeur vénale permettrait à la commune de présenter un meilleur ratio.

4 Augmentation du plafond d'endettement en cours de législation

Conformément à l'article 143 al. 2 LC, la commune qui souhaite augmenter le montant de son plafond d'endettement en cours de législation adressera une demande d'autorisation au Département en précisant le motif de la demande et joindra la décision de son Conseil acceptant l'augmentation du plafond d'endettement. L'autorisation sera accordée *in fine* par le Conseil d'Etat.

Les communes qui le souhaitent peuvent requérir l'avis du SCL avant de soumettre la demande à leur Conseil.



5 Documents nécessaires à l'établissement du nouveau plafond d'endettement

Le SCL suggère aux communes de fixer leur nouveau plafond d'endettement au moyen du fichier Excel « plafond d'endettement » disponible sur le site Internet de l'Etat de Vaud.

6 Documents à demander aux associations de communes

Les communes veillent à une répartition intégrale des dettes des associations de communes dans lesquelles elles sont membres selon les coefficients de répartition qui découlent généralement des statuts. Il en va de même pour les actifs lorsque la commune opte pour la quotité de dette nette.

Comme relevé précédemment, les associations de communes autofinancées par des recettes affectées sont exclues du périmètre. La liste des associations à ne pas prendre en considération est également disponible sur le site Internet de l'Etat de Vaud.

Lausanne, le 7 juillet 2016



PLAFOND D'ENDETTEMENT

Aide à la détermination du plafond d'endettement
2021-2026 du 26 Aout 2021

Aide à la détermination du plafond d'endettement 2021-2026

1 Préambule

La fixation du plafond initial de début de législature est du ressort exclusif de la commune, sans autorisation préalable du canton. L'intervention du canton n'est prévue que dans le cas où la commune doit, en cours de législature, dépasser le plafond d'endettement qu'elle s'est fixée en début de législature.

Lors du traitement des demandes d'augmentation du plafond d'endettement, le principe général d'égalité de traitement entre les communes doit prévaloir, ainsi que celui de la prévisibilité. Les communes doivent notamment pouvoir connaître d'avance, pour leur propre planification financière, les indicateurs et ratios qui seront retenus par le canton pour accepter ou refuser une augmentation de la dette communale.

Ce document a pour objectif de permettre aux communes de mesurer leur endettement sur la base des indicateurs utilisés par le service en charge de la surveillance des finances communales. Il remplace toutes les recommandations précédentes en matière de plafonnement des emprunts et des cautionnements.

2 Cadre légal

Comme le prévoit l'article 143 de la loi sur les communes, dans les six premiers mois du début de chaque législature, l'organe législatif communal adopte un plafond d'endettement pour la durée de la législature. La commune en informe le département en charge des relations avec les communes qui en prend acte.

Lorsque le plafond d'endettement est successivement modifié en cours de législature, il fait l'objet d'une demande d'autorisation auprès du Conseil d'Etat qui examine la situation financière de la commune.

Une décision d'interdiction d'augmenter le plafond d'endettement peut être prise par le Conseil d'Etat dans le cas où la nouvelle limite de plafond met en péril l'équilibre financier de la commune.

Fixation du plafond d'endettement en début de législature

L'organe législatif communal doit choisir entre un plafond d'endettement brut ou un plafond d'endettement net. Les deux méthodes sont décrites ci-dessous. On rappelle que l'endettement net, soit après déduction des actifs financiers, doit être déterminé sur la base des actifs à la valeur comptable. Une fois le type de plafond défini, le législatif communal doit se prononcer sur le montant nominal du plafond. La commune informe de ces éléments le département en charge des relations avec les communes, qui en prend acte.

Le **plafond d'endettement brut** doit tenir compte de :

- l'ensemble des dettes de la commune ;
- les quotes-parts des dettes des associations de communes et des ententes qui tiennent une comptabilité séparément des comptes communaux et qui ne sont pas autofinancées ;

- o les cautionnements accordés par les communes (sans les dettes comprises sous le point ci-dessus) en tenant compte du degré du risque selon l'appréciation de la commune. Sont exclus les cautionnements garantis par une cédule hypothécaire.

Les dettes envers les caisses de pensions (plan d'assainissement) ne sont pas prises en considération.

De son côté, le **plafond d'endettement net** doit tenir compte des dettes et cautionnements déjà mentionnés pour le plafond brut, auxquels il faut encore ajouter les passifs transitoires et déduire les actifs financiers de la commune et les quotes-parts des actifs financiers des associations de communes et des ententes qui tiennent une comptabilité séparément des comptes communaux et qui ne sont pas autofinancées.

		Calculs	
		quotité brute	quotité nette
Passif	920 Engagements courants	Dette brute	Dette nette
	921 Dettes à court terme		
	922 Emprunts à moyen et long terme		
	923 Engagements propres établis. et fonds		
	925 Passifs transitoires		
Actif	910 Disponibilités	Revenus courants	Revenus fiscaux et autres revenus réguliers non affectés
	911 Débiteurs et comptes courants		
	912 Placements du patrimoine financier		
	913 Actifs transitoires		
	914 Patrimoine administratif financé par des taxes affectées		
	425 Revenus prêts du patrimoine administratif	Revenus courants	Revenus fiscaux et autres revenus réguliers non affectés
	427 Revenus immeubles du patrimoine administratif		
	431 Emoluments		
	40 Impôts	Revenus courants	Revenus fiscaux et autres revenus réguliers non affectés
	41 Patentes, concessions		
	42 Revenus du patrimoine		
	43 Taxes, émoluments, produits		
	44 Parts aux recettes cantonales		
	45 Participation, remb. coll. pub		
	46 Autres participations, sub.		

La direction des finances communales suggère aux communes de ne pas fixer un plafond d'endettement supérieur au ratio de 250% de ses produits bruts financiers. Il s'agit d'une limite très large, car un ratio de plus de 150% peut déjà être qualifié de mauvais et un ratio de plus de 200% de critique (source : Conférence des autorités cantonales de surveillance des finances communales, <https://kkag-cacsfc.ch/fr/>).

Plafond d'endettement brut

Formule : dette brute x 100 / revenus courants

Valeurs indicatives : > 150 % : mauvais ; > 200 % : critique

Plafond d'endettement net

Formule : Endettement net x 100 / revenus fiscaux et autres revenus réguliers non affectés

Valeurs indicatives : > 150 % : mauvais



**Direction générale des affaires
institutionnelles et des communes**

Direction des finances communales

3 Augmentation du plafond d'endettement en cours de législature

Conformément à l'article 143 al. 2 de la loi sur les communes, la commune qui souhaite augmenter le montant de son plafond d'endettement en cours de législature adressera une demande d'autorisation au Département en précisant le motif de la demande et joindra la décision de son Conseil acceptant l'augmentation du plafond d'endettement. L'autorisation sera accordée *in fine* par le Conseil d'Etat.

Les autorités communales qui le souhaitent peuvent requérir l'avis de la Direction des finances communales (finances-communales@vd.ch) avant de soumettre la demande à leur organe législatif.

4 Documents nécessaires à l'établissement du nouveau plafond d'endettement

La Direction des finances communales suggère aux communes de fixer leur nouveau plafond d'endettement au moyen du fichier Excel « plafond d'endettement » disponible sur le site Internet de l'Etat de Vaud.

5 Documents à demander aux associations de communes

Les communes veillent à une répartition intégrale des dettes des associations de communes dans lesquelles elles sont membres selon les coefficients de répartition qui découlent généralement des statuts. Il en va de même pour les actifs lorsque la commune opte pour la quotité de dette nette. Les dettes et les actifs des associations de communes qui sont autofinancées par des recettes affectées sont exclues du périmètre.

Lausanne, le 26 août 2021



PLAFOND D'ENDETTEMENT

Plafond d'endettement – modèle

Instructions

Ce tableur est un support d'aide à la détermination du plafond d'endettement.

Afin d'effectuer vos calculs, veuillez prendre note des points suivants :

A) seules les cellules de couleur vert olive dans les feuilles de calculs peuvent être complétées. Le tableau permet le calcul de la quotité de dette brute et nette simultanément. Tous les chiffres doivent être inscrits avec une valeur positive (valeur absolue) excepté dans la feuille de calcul "**3) Associations**", cellules en rouge pâle. Tous les calculs se font automatiquement ;

B) d'une manière générale, les associations de communes et les ententes intercommunales avec une comptabilité tenue séparément de la comptabilité communale doivent être consolidées dans la feuille de calcul "**3) Associations**". Les sociétés régies par le droit des sociétés, assimilable à une association de communes sont à considérer comme des associations de communes ;

C) dans la feuille de calcul "**4) Cautionnements**", il s'agit d'introduire les montants de tous les cautionnements de la commune **sauf** ceux compris sous **lettre B** ci-dessus et d'évaluer la probabilité de survenance de la caution en fonction des dettes effectives ainsi que des risques ;

D) les associations ou les sociétés régies par le droit des sociétés qui sont autofinancées par des taxes affectées ne doivent pas être prises en compte dans ce formulaire de calcul ;

E) si vous ne voulez pas utiliser ce formulaire pour vos calculs, nous vous renvoyons directement à la feuille Excel "**6) Formulaire simple**".

Données communale

BILAN - Résumé des comptes		2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
920 + 921 + 922 + 923	Dettes et engagements	23'210'452	23'210'452	26'210'452	21'210'452	21'210'452	26'210'452	25'910'452
925	Passifs transitoires	357'061	357'061	357'061	357'061	357'061	357'061	357'061
910 + 911 + 912 + 913	Actifs circulants et patrimoine financier	10'300'042	11'136'871	13'573'700	14'438'336	14'875'165	22'311'994	22'848'824
	<i>Dettes brutes</i>	23'210'452	23'210'452	26'210'452	21'210'452	21'210'452	26'210'452	25'910'452
	<i>Dettes nettes</i>	13'267'471	12'430'642	12'993'813	7'129'177	6'692'348	4'255'519	3'418'690

FONCTIONNEMENT - Résumé des comptes		2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
425	Revenus prêts du patrimoine admin.	-	-	-	-	-	-	-
427	Revenus immeubles du patrimoine admin.	2'603'923	2'603'923	2'603'923	2'603'923	2'603'923	2'603'923	2'603'923
431	Emoluments	53'339	53'339	53'339	53'339	53'339	53'339	53'339
40	Impôts	9'572'194	9'572'194	9'572'194	13'000'000	9'572'194	9'572'194	9'572'194
41	Patentes, concessions	81'917	81'917	81'917	81'917	81'917	81'917	81'917
42	Revenus du patrimoine	3'517'938	3'517'938	3'517'938	3'517'938	3'517'938	3'517'938	3'517'938
43	Taxes, émoluments, produits	1'635'546	1'635'546	1'635'546	1'635'546	1'635'546	1'635'546	1'635'546
44	Parts aux recettes cantonales	381'922	381'922	381'922	381'922	381'922	381'922	381'922
45	Participation, remb. coll. pub.	2'004'391	2'004'391	2'004'391	2'004'391	2'004'391	2'004'391	2'004'391
46	Autres participations, sub.	-	-	-	-	-	-	-
30	Autorité et personnel	2'926'006	2'926'006	2'926'006	2'926'006	2'926'006	2'926'006	2'926'006
31	Biens, services, marchandises	3'434'666	3'434'666	3'434'666	3'434'666	3'434'666	3'434'666	3'434'666
32	Intérêts passifs	309'037	309'037	309'037	309'037	309'037	309'037	309'037
330	Amort. patrimoine financier	241'325	241'325	241'325	241'325	241'325	241'325	241'325
35	Remboursements, participations	7'014'230	7'014'230	7'014'230	7'014'230	7'014'230	7'014'230	7'014'230
36	Aides et subventions	831'813	831'813	831'813	831'813	831'813	831'813	831'813
	<i>Revenus courants</i>	17'193'907	17'193'907	17'193'907	20'621'713	17'193'907	17'193'907	17'193'907
	<i>Revenus fiscaux et autres</i>	12'311'372	12'311'372	12'311'372	15'739'178	12'311'372	12'311'372	12'311'372
	<i>Marge d'autofinancement</i>	2'436'829	2'436'829	2'436'829	5'864'636	2'436'829	2'436'829	2'436'829

INVESTISSEMENTS COMMUNAUX PROPRES		2016	2017	2018	2019	2020	2021
5	Dépenses d'investissement du patrimoine administratif	2'000'000	3'000'000	-	2'000'000	-	2'000'000
5	Dépenses d'investissement du patrimoine financier	1'000'000	1'000'000	1'000'000	-	10'000'000	1'000'000
61 +62 +66	Recettes d'investissement du patrimoine administratif	400'000	-	-	-	-	400'000
61 +62 +66	Recettes d'investissement du patrimoine financier	500'000	-	-	-	1'000'000	500'000
	<i>Investissements nets</i>	2'100'000	4'000'000	1'000'000	2'000'000	9'000'000	2'100'000
A financer par	Dettes/Emprunt	-	3'000'000	-	-	5'000'000	-
	Trésorerie	2'100'000	1'000'000	1'000'000	2'000'000	4'000'000	2'100'000
	Remboursements d'emprunts par des liquidités	-	-	5'000'000	-	-	300'000

Scolaire Scolaire Scolaire Scolaire Scolaire Scolaire
 Epuration Epuration Epuration Epuration Epuration Epuration

Données des associations de communes consolidées

BILAN - Résumé des comptes		Dettes des associations au 31.12.2015
920	Engagements courants	251'061
921	Dettes à court terme	-
922	Emprunt à moyen et long terme	2'830'553
923	Engagements propres établis. et fonds	-
925	Passifs transitoires	-
910	Disponibilités ./.	180'358
911	Débiteurs et comptes courants ./.	366'530
912	Placements du patrimoine financier ./.	-
913	Actifs transitoires ./.	18'203
	<i>Dette brute</i>	3'081'614
	<i>Dette nette</i>	2'516'523

FONCTIONNEMENT -Résumé des comptes		Revenus courants des associations au
41	Patentes, concessions	-
42	Revenus du patrimoine	8'447
43	Taxes, émoluments, produits	339'421
44	Parts aux recettes cantonales	-
451	Participation, remb. coll. pub. Canton	1'699
46	Autres participations, sub.	59'909
	<i>Revenus courants</i>	409'476

Données des cautionnements pour les entités non consolidées

Cautionnements et garanties		2015			Situation --> 2021		
		Caution en CHF	Probabilité de survenance	Montant pris en compte	Caution en CHF	Probabilité de survenance	Montant pris en compte
Cautionnement 1	Immo SA	100'000	0%	-	100'000	0%	-
Cautionnement 2	Immo Sàrl	200'000	50%	100'000	200'000	50%	100'000
Cautionnement 3	Association des scouts			-	20'000	80%	16'000
Cautionnement 4	#NOM			-			-
Cautionnement 5	#NOM			-			-
Cautionnement 6	#NOM			-			-
Cautionnement 7	#NOM			-			-
Cautionnement 8	#NOM			-			-
Cautionnement 9	#NOM			-			-
Cautionnement 10	#NOM			-			-
<i>Cautionnements</i>		300'000		100'000	320'000		116'000

Plafond d'endettement

Législature 2016 - 2021

Commune

N° OFS

District

#N/A

#N/A

Situation au 31.12.2015

	Sans ass. autofin.
Quotité de dette brute	150%
Dette brute	26'392'066
Revenus courants	17'603'383
Quotité de dette nette	125%
Dette nette	15'883'994
Revenus fiscaux et autres	12'720'848

Projections 2016 à 2021

Sans ass. autofin.	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Quotité de dette brute	150%	167%	118%	141%	170%	169%
Dette communale	23'210'452	26'210'452	21'210'452	21'210'452	26'210'452	25'910'452
Dette associations	3'081'614	3'081'614	3'681'614	3'481'614	3'681'614	3'681'614
Cautionnements	116'000	116'000	116'000	116'000	116'000	116'000
<i>Total</i>	<i>26'408'066</i>	<i>29'408'066</i>	<i>25'008'066</i>	<i>24'808'066</i>	<i>30'008'066</i>	<i>29'708'066</i>
Revenus communaux	17'193'907	17'193'907	20'621'713	17'193'907	17'193'907	17'193'907
Revenus associations	409'476	409'476	509'476	409'476	409'476	409'476
<i>Total</i>	<i>17'603'383</i>	<i>17'603'383</i>	<i>21'131'189</i>	<i>17'603'383</i>	<i>17'603'383</i>	<i>17'603'383</i>
Quotité de dette nette	118%	123%	64%	76%	59%	52%
Dette communale	12'430'642	12'993'813	7'129'177	6'692'348	4'255'519	3'418'690
Dette associations	2'516'523	2'516'523	3'116'523	2'916'523	3'116'523	3'116'523
Cautionnements	116'000	116'000	116'000	116'000	116'000	116'000
<i>Total</i>	<i>15'063'165</i>	<i>15'626'336</i>	<i>10'361'700</i>	<i>9'724'871</i>	<i>7'488'042</i>	<i>6'651'212</i>
Revenus communaux	12'311'372	12'311'372	15'739'178	12'311'372	12'311'372	12'311'372
Revenus associations	409'476	409'476	509'476	409'476	409'476	409'476
<i>Total</i>	<i>12'720'848</i>	<i>12'720'848</i>	<i>16'248'654</i>	<i>12'720'848</i>	<i>12'720'848</i>	<i>12'720'848</i>

Choix fixé par le Conseil communal/général pour la législature

	Quotité brute	Quotité nette
Quotité de dette maximale en % pour la période 2016 - 2021		
Endettement sans associations autofinancées max. en CHF	-	-

Commentaires

Certifié conforme au préavis adopté par le Conseil communal/général dans sa séance du _____

Vu par la Préfète/le Préfet le _____

Au nom de la Municipalité _____

La Syndique/Le Syndic _____

La Secrétaire/Le Secrétaire Municipal(e) _____

Sceau de la Préfète et signature _____

Signatures _____

Prénoms/noms _____

, le
24 août 17

Plafond d'endettement

Législature 2016 - 2021

Commune

N° OFS

District

#N/A

#N/A

Choix fixé par le Conseil communal/général pour la législature

	Quotité brute <input checked="" type="checkbox"/>	Quotité nette <input type="checkbox"/>
Quotité de dette maximale en % pour la période 2016 - 2021		
Endettement sans associations autofinancées max. en CHF		

Commentaires

Certifié conforme au préavis adopté par le Conseil communal/général dans sa séance du

Vu par la Préfète/le Préfet le

Au nom de la Municipalité

La Syndique/Le Syndic

La Secrétaire/Le Secrétaire Maire Municipal(e)

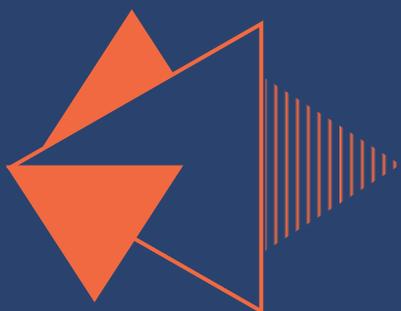
Sceau de la Préfectue etsignature

Signatures

Prénoms/noms

, le

24 août 17



NOTICE SUR LE FINANCEMENT DE LA GESTION DES DÉCHETS



Financement de la gestion des déchets selon le principe de causalité

*Notice explicative
à l'intention des communes vaudoises*

**Direction générale de l'environnement (DGE)
Division Géologie, sols et déchets (GEODE)**

Mise en page : Bureau d'information et de communication (BIC)
Version 2 – Juin 2015

Plus d'informations : info.dge@vd.ch – <http://www.vd.ch/dechets>

TABLE DES MATIÈRES

1. Introduction	3
1.1 Bases légales.....	3
1.2 L'arrêt prononcé le 4 juillet 2011 par le Tribunal fédéral (2C_740/2009).....	4
2. Le dispositif causal de financement de la gestion des déchets.....	5
2.1 Principes	5
2.2 Quels déchets ?	7
2.3 Quels instruments de financement ?	8
2.3.1. Les taxes.....	8
2.3.1.1. Les taxes proportionnelles à la quantité de déchets	8
2.3.1.2. Les taxes de base	9
2.3.2. Les revenus directs	12
2.3.3. La fiscalité ordinaire	12
2.4 Récapitulatif : Quel financement pour quel déchet ?.....	13
3. Questions particulières	14
3.1 Taux de couverture des frais à atteindre par les taxes.....	14
3.2 Adaptation du montant des taxes aux coûts effectifs	15
3.3 Taux de couverture par la taxe proportionnelle.....	15
3.4 Financement de l'élimination des objets encombrants.....	16
3.5 Financement de l'élimination des biodéchets	16
3.6 Financement du « jeter-sauvage » (littering).....	17
3.7 Mesures d'accompagnement	17
3.8 Compensation du dispositif de taxation	18
3.9 Conséquences de l'introduction des taxes causales.....	19
3.10 TVA.....	20
Annexe 1 : Références bibliographiques	21
Bases légales	21
Jurisprudence particulière.....	21
Autres documents.....	21
Annexe 2 : Comptabilité de la gestion des déchets d'une commune de 500 habitants.....	23

1. INTRODUCTION

1.1 BASES LÉGALES

La règle fondamentale régissant le financement de la gestion des déchets en Suisse est le **principe de causalité** inscrit à l'article 2 de la **loi fédérale sur la protection de l'environnement** (ci-après : LPE) :

Art. 2 PRINCIPE DE CAUSALITÉ

Celui qui est à l'origine d'une mesure prescrite par la présente loi en supporte les frais.

Les articles 32 et 32a, introduits dans les révisions de la LPE de 1995 et, respectivement, 1997, concrétisent l'application de ce principe au financement de la gestion des déchets :

Art. 32 PRINCIPE

¹ Le détenteur des déchets assume le coût de leur élimination; font exception les déchets pour lesquels le Conseil fédéral prévoit des dispositions particulières.

Selon le principe de causalité, c'est au détenteur des déchets qu'il appartient de prendre en charge le coût de leur élimination et non, par exemple, au contribuable.

Art. 32a FINANCEMENT DE L'ÉLIMINATION DES DÉCHETS URBAINS

¹ Les cantons veillent à ce que les coûts de l'élimination des déchets urbains, pour autant que celle-ci leur soit confiée, soient mis, par l'intermédiaire d'émoluments ou d'autres taxes, à la charge de ceux qui sont à l'origine de ces déchets. Le montant des taxes est fixé en particulier en fonction:

- a. du type et de la quantité de déchets remis;
- b. des coûts de construction, d'exploitation et d'entretien des installations d'élimination des déchets;
- c. des amortissements nécessaires pour maintenir la valeur du capital de ces installations;
- d. des intérêts;
- e. des investissements prévus pour l'entretien, l'assainissement et le remplacement de ces installations, pour leur adaptation à des exigences légales ou pour des améliorations relatives à leur exploitation.

² Si l'instauration de taxes couvrant les coûts et conformes au principe de causalité devait compromettre l'élimination des déchets urbains selon les principes de la protection de l'environnement, d'autres modes de financement peuvent être introduits.

³ Les détenteurs d'installations d'élimination des déchets constituent les provisions nécessaires.

⁴ Les bases de calcul qui servent à fixer le montant des taxes sont accessibles au public.

Le premier alinéa précise l'instrument du financement, à savoir les « émoluments ou autres taxes ». Leur montant doit avoir une relation avec le type et la quantité de déchets émis mais aussi avec les coûts liés aux infrastructures. Cette disposition ne prévoit pas de cas particulier, ce qui implique que le revenu des taxes doit couvrir entièrement et exactement l'ensemble des coûts de l'élimination des déchets urbains.

Le deuxième alinéa admet la possibilité de déroger au principe de causalité, strictement limitée à des motifs d'ordre écologique.

Le quatrième alinéa garantit la transparence du dispositif de financement.

La **loi vaudoise sur la gestion des déchets** (ci-après : LGD) précise les modalités de mise en œuvre de ces dispositions :

Art. 30 PRINCIPE

¹ Le coût de l'élimination des déchets est supporté par leur détenteur, conformément au droit fédéral.

Art. 30a TAXES D'ÉLIMINATION DES DÉCHETS URBAINS

¹ Les communes financent les coûts d'élimination des déchets urbains par le biais de taxes.

² Le 40 % de ces coûts, au minimum, doit être financé par une taxe proportionnelle à la quantité de déchets urbains.

³ Les communes prévoient des mesures d'accompagnement, notamment en faveur des familles.

⁴ Le département en charge peut accorder des dérogations aux communes qui ne peuvent atteindre les objectifs de l'alinéa 2 à cause d'une forte variation saisonnière de la population.

L'article 30 et le 1^{er} alinéa de l'article 30a transcrivent les dispositions du droit fédéral, alors que les alinéas 2 à 4 de l'article 30a constituent des particularités de la loi vaudoises. Le dernier alinéa concerne notamment les communes touristiques, pour lesquelles il est plus difficile d'atteindre le taux de couverture prescrit pour la taxe directement liée à la quantité de déchets.

1.2 L'ARRÊT PRONONCÉ LE 4 JUILLET 2011 PAR LE TRIBUNAL FÉDÉRAL (2C_740/2009)

Le 4 juillet 2011, le Tribunal fédéral (ci-après : TF) s'est prononcé sur la légalité du règlement sur la gestion des déchets adopté par la commune de Romanel-sur-Lausanne. Cet arrêt constitue à ce jour la principale référence quant à l'application du droit fédéral en matière de financement de la gestion des déchets.

En voici les principaux éléments :

1. En application du principe de causalité et des dispositions figurant notamment aux articles 32 et 32a de la loi fédérale sur la protection de l'environnement (LPE), l'élimination des déchets urbains doit être financée en totalité au moyen de taxes.
2. Les taxes doivent être fixées en fonction du type et de la quantité des déchets produits et avoir un effet incitatif.

-
3. Le dispositif adopté par la commune de Romanel-sur-Lausanne, soit le prélèvement d'une taxe forfaitaire par ménage non accompagnée d'une taxe liée à la quantité de déchets, est jugé illégal.
 4. En revanche, le TF admet l'association d'une taxe perçue en fonction de la quantité de déchets (taxe au sac ou au poids) et d'une taxe de base.
 5. Le recours au revenu de l'impôt n'est admis que pour financer les frais de l'élimination de déchets autres que les déchets urbains, tels que déchets de voirie ou déchets spéciaux des ménages.
 6. La mise en œuvre du dispositif est à faire sans délai. En effet, l'article 32a LPE qui régit le financement de la gestion des déchets est entré en vigueur le 1^{er} novembre 1997. Le délai de 3 à 5 ans, admissible selon la doctrine pour la mise en œuvre de dispositions légales, est donc largement dépassé. Les cantons, respectivement les communes, ne disposent plus d'aucune latitude sous cet angle.

Ce jugement a véritablement déclenché la mise en œuvre du financement causal de la gestion des déchets dans les communes vaudoises réalisée entre 2013 et 2014, même si une soixantaine d'entre-elles l'avaient déjà fait auparavant.

2. LE DISPOSITIF CAUSAL DE FINANCEMENT DE LA GESTION DES DÉCHETS

2.1 PRINCIPES

Le financement de la gestion des déchets doit en particulier respecter les **principes** suivants :

- **Légalité** : Le dispositif de financement de la gestion des déchets (ci-après : le dispositif) doit reposer sur une base légale formelle, adoptée par le pouvoir législatif. Cette base doit définir en particulier le cercle des contribuables, l'objet de la taxe, ainsi que le montant maximum et le mode de calcul de celle-ci (barème). Dans le canton de Vaud, la base légale requise est constituée par le règlement communal sur la gestion des déchets prévu à l'article 11 LGD.

Adopté par le législatif communal, le règlement est soumis à l'approbation du Département du territoire et de l'environnement (DTE). Certains éléments du dispositif, comme le montant effectif des taxes ou les modalités des mesures d'accompagnement, peuvent faire l'objet d'une délégation à l'exécutif communal dans le cadre fixé par le règlement. La taxe causale ne peut pas être rétroactive dans le temps.

- **Causalité** : Le détenteur finance l'élimination de ses déchets. La somme des taxes prélevées ne doit pas être inférieure, à moyen terme¹, au coût total de l'élimination des déchets urbains.
- **Couverture des frais** : Le produit global des taxes ne doit pas dépasser, à moyen terme¹, les coûts totaux de l'élimination des déchets urbains.

¹ Selon l'Autorité cantonale de surveillance des finances communales, la notion de « moyen terme » correspond à un délai de 3 ans.

- **Equivalence** : Le montant des taxes doit être fixé en proportion raisonnable avec la valeur objective de la prestation fournie.
- **Egalité de traitement et interdiction de l'arbitraire** : Des situations semblables sont à traiter de manière semblables et des situations différentes de manière différente. Le dispositif doit être fondé sur des arguments concrets et objectifs ; il doit également faire sens et répondre à un intérêt public (utilité).
- **Transparence** : Comme le prévoit le 4^e alinéa de l'article 32a LPE, des informations claires et détaillées sur le dispositif sont à fournir au public, de manière à lui permettre d'en comprendre les éléments et d'être en mesure d'en contrôler le bien-fondé, ainsi que la légalité du montant des taxes. On attend de ce contrôle qu'il contribue à optimiser les prestations communales et à en réduire le coût.

En plus de respecter ces principes, le dispositif doit être simple à mettre en oeuvre, facile à comprendre et à appliquer, avec des charges administratives raisonnables. Le TF admet ainsi certains schématismes dans le modèle retenu.

Le dispositif voulu par le législateur en application de ces principes vise deux objectifs majeurs nettement distincts :

1. **Incitatif** : Le montant des taxes doit amener le détenteur à prendre conscience du coût que représente l'élimination des déchets et à modifier son comportement vers un meilleur respect de l'environnement. Les conséquences attendues sont une réduction de la production de déchets et une augmentation de la part vouée au recyclage par rapport à celle destinée à l'incinération.
2. **Fiscal** : Les taxes causales constituent un outil à la disposition des communes, garantissant le financement de l'élimination des déchets indépendamment des aléas de la conjoncture et de l'évolution des rentrées fiscales. Elles leur permettent d'alléger leur fiscalité ordinaire, voire de disposer d'une marge de manœuvre pour le financement d'autres tâches.

Si le caractère incitatif des taxes est souvent mis en avant, le second objectif est tout aussi important, si ce n'est plus, comme l'a rappelé à plusieurs reprises le TF. La taxe directement liée à la quantité individuelle de déchets (volume, poids) est l'instrument correspondant au premier objectif, alors que la taxe forfaitaire de base est nécessaire à l'atteinte du second.

Ce dispositif amène le détenteur de déchets à payer le coût de la prestation dont il bénéficie pour l'élimination de ses déchets. Il applique ainsi la logique du « bénéficiaire payeur » ou de l'« utilisateur payeur ». Le terme de « pollueur payeur », souvent utilisé pour le décrire, n'est guère pertinent en l'espèce car le pollueur est plutôt celui qui brûle ses déchets ou les dépose de manière illicite - et qui n'assume le plus souvent pas le coût généré par de telles pratiques !

Le terme de « détenteur de déchets », tenu d'en financer l'élimination, désigne toute personne physique résidant sur le territoire d'une commune, ainsi que toute entreprise y exerçant ses activités, indépendamment de son siège social. L'endroit où le déchet est produit est déterminant, et non le domicile fiscal ou civil du détenteur.

2.2 QUELS DÉCHETS ?

Les articles 14, al. 1 et 20, al. 1 LGD confient aux **communes** l'élimination des déchets suivants :

1. Les déchets urbains : Ceux-ci sont définis comme « les déchets produits par les ménages, ainsi que les autres déchets de composition analogue », provenant par exemples des entreprises industrielles, artisanales ou de services, du commerce et de l'agriculture (article 3, al.1 de l'Ordonnance fédérale sur le traitement des déchets – ci-après : OTD). Ils comprennent les incinérables (ordures ménagères, objets encombrants), ainsi que les déchets collectés séparément pour être recyclés (verre, papier et carton, biodéchets, métaux, etc.). En ce qui concerne les déchets d'entreprise, sont considérés comme déchets urbains les déchets mélangés destinés à l'incinération comparables aux déchets ménagers, ainsi que les petites quantités de déchets homogènes destinés au recyclage. Ces déchets sont souvent désignés par le terme de « déchets industriels banals (DIB) ».
2. Les déchets spéciaux des ménages : Il s'agit des petites quantités de déchets tels que peintures, antiparasitaires, piles, médicaments et autres produits chimiques, détenus par les ménages et non repris par les fournisseurs.
3. Les déchets de voirie, résultant du nettoyage des voies de circulation. Ils comprennent également le contenu des poubelles ou corbeilles publiques de propreté, ainsi que les déchets « sauvages », déposés de manière illicite.
4. Les résidus de l'épuration des eaux, tels que boues d'épuration, sables, graisses et déchets de dégrillage.

L'élimination des déchets suivants incombe à leur **détenteur**, notamment en application des dispositions des articles 31c LPE, 4 de l'ordonnance sur les mouvements de déchets (ci-après : OMoD) et 36 de l'ordonnance sur l'élimination des sous-produits animaux (ci-après : OESPA) :

1. Les déchets soumis à contrôle, qui, « pour être éliminés de manière respectueuse de l'environnement, requièrent, en raison de leur composition ou de leurs propriétés physico-chimiques ou biologiques, un ensemble de mesures techniques et organisationnelles particulières ». Ils comprennent les déchets spéciaux (« ds ») et les autres déchets soumis à contrôle (« sc »).

Ces derniers demandent un « nombre restreint » de mesures et comprennent par exemple le bois usagé, les appareils électriques et électroniques, les huiles végétales, les véhicules usagés et les pneus, ainsi que les déchets de chantier mélangés.

Comme relevé plus haut, la législation vaudoise, comme celle de plusieurs autres cantons, impose aux communes de pourvoir à l'élimination des petites quantités de déchets spéciaux détenus par les ménages et non reprises par les fournisseurs. Ceci constitue une exception à la règle s'appliquant aux déchets soumis à contrôle (élimination et financement directs par le détenteur).

2. Les « autres déchets », qui comprennent notamment
 - Les déchets mélangés d'entreprises non comparables à des déchets ménagers (p.ex. : déchets de chantiers),
 - Les déchets homogènes non comparables à des déchets ménagers (p.ex. : résidus de fabrication),
 - Les déchets homogènes comparables à des déchets ménagers mais produits en quantité bien supérieures et triés par l'entreprise elle-même, tels que verre provenant d'usines d'embouteillage, cartons de centres de distribution ou biodéchets détenus par des paysagistes.
 - Selon le projet de modification de l'OTD mis en consultation en été 2014, tous les déchets provenant d'entreprises comptant au moins 250 postes à plein-temps ne seront plus considérés comme des déchets urbains et sortiront ainsi du champ de responsabilité des communes (application de la motion Fluri adoptée en mars 2014 par les Chambres fédérales).
3. Les sous-produits animaux, comme les restes d'aliments (« lavures »), les déchets de boucheries et d'abattoirs, ainsi que les cadavres d'animaux.

2.3 QUELS INSTRUMENTS DE FINANCEMENT ?

2.3.1. LES TAXES

Conformément à l'article 32a, al. 1 LPE, les taxes constituent l'instrument à utiliser pour financer l'élimination des déchets urbains. Le dispositif de taxation comprend des taxes directement proportionnelles à la quantité et des taxes de base.

2.3.1.1. LES TAXES PROPORTIONNELLES À LA QUANTITÉ DE DÉCHETS

Ces taxes établissent une relation directe entre le montant perçu et la quantité de déchets produits par les individus. Comme le TF l'a rappelé dans son arrêt du 4 juillet 2011, elles constituent une composante indispensable du dispositif, en application de la lettre a. de l'article 32a, al. 1 LPE.

Elles doivent permettre de financer au moins les frais variables de l'élimination des ordures ménagères (principe : « la taxe au sac finance l'élimination du contenu du sac »). Ceux-ci représentent une part de l'ordre de 40 à 70 % du compte.

Le choix des communes se limite ici à la taxe liée au volume des déchets (sacs, conteneurs) ou à leur poids, en tenant compte des coûts d'administration, d'infrastructure et d'exploitation qui en résultent.

La taxe au volume peut être mise en œuvre rapidement et se prête plus facilement à une harmonisation à échelle régionale. 274 communes vaudoises l'ont introduite (situation au 30 juin 2015).

La taxe au poids applique au plus près la causalité directe (la collecte, le transport et l'incinération des ordures ménagères sont généralement facturées à la tonne ; que le détenteur assume sa part des frais au moyen d'une taxe au kilo répond donc à une certaine logique). Elle amène le détenteur à trier en priorité les déchets lourds (biodéchets, verre,

papier) et relativise l'importance donnée aux plastiques. Elle présente également certains avantages pour les usagers, qui peuvent employer des sacs noirs ordinaires et s'en défaire sans attendre qu'ils soient tout à fait pleins. 41 communes vaudoises ont opté pour la taxe au poids.

La mise en œuvre de la taxe au poids demande toutefois un investissement initial important (benne compactante ou conteneurs enterrés munis d'un système de pesage et de facturation). Le dispositif de pesage est susceptible de subir des pannes ; son entretien demande un soin particulier.

Le passage de la taxe au sac à la taxe au poids peut être aisément envisagé si la commune en ressent la nécessité, alors que le contraire est difficilement concevable en raison des investissements consentis.

Si la commune opte pour la taxe au volume, elle pourra choisir un sac individuel ou rejoindre un système régional. Dans le canton de Vaud, de tels modèles sont en vigueur dans le nord du canton (sac STRID mis en place en 2008, 55 communes adhérentes) et dans le bassin lémanique (sac « Trier c'est valoriser », dès 2013, 178 communes situées principalement dans les périmètres La Côte, Ouest, Lausanne, Lavaux-Oron et Chablais-Riviera). La formule régionale permet certaines économies dans l'acquisition des sacs; les usagers disposent de points de vente plus nombreux et plus largement accessibles; ils peuvent acheter les sacs et se défaire de leurs ordures dans la plupart des communes ayant adhéré au système.

2.3.1.2. LES TAXES DE BASE

Justification :

L'article 32a LPE n'exige pas que les coûts soient répartis exclusivement en fonction du type et de la quantité de déchets (lettre a. du 1^{er} alinéa). Au contraire, le dispositif de financement doit également prendre en compte les coûts fixes liés aux infrastructures, qui doivent être maintenues indépendamment de leur utilisation effective (lettres b. à e. de la disposition). Le prélèvement d'une taxe de base indépendante des quantités de déchets est donc admis, pour autant qu'elle soit associée à une taxe proportionnelle.

Cette taxe est même nécessaire si l'on considère que :

1. le revenu des taxes doit permettre de financer en totalité l'élimination des déchets urbains ;
2. le législateur a voulu que le dispositif de financement causal prenne également en compte les coûts fixes liés aux infrastructures ;
3. le mode de financement ne doit pas compromettre le respect de l'environnement ; chercher à atteindre l'objectif fixé au point 1 uniquement par des taxes proportionnelles à la quantité amènerait à fixer ces dernières à un niveau tellement élevé qu'il encouragerait fortement des comportements néfastes pour l'environnement, tels que feux, abandons dans la nature ou pollutions des collectes séparées.

La taxe de base permet ainsi de compléter le revenu de la taxe proportionnelle à la quantité pour atteindre l'objectif fiscal du dispositif.

En outre, développer la collecte séparée des déchets recyclables justifie que l'on applique une taxe incitative, directement proportionnelle à la quantité individuelle d'ordures ménagères destinées à l'incinération. Soumettre à ce principe toutes les catégories de déchets entraînerait de sérieuses complications administratives, dissuaderait le tri des matériaux valorisables et encouragerait leur élimination illégale. Les coûts liés au recyclage de ces catégories-ci sont donc répartis de manière solidaire entre les administrés au moyen de la taxe de base.

La taxe de base est à considérer comme une taxe de mise à disposition de l'infrastructure de collecte et de traitement. Son revenu doit financer notamment les frais fixes de l'élimination des incinérables, les coûts liés aux déchets recyclables et les frais généraux attribuables aux déchets urbains (information, frais administratifs, etc.).

Enfin, on rappellera que les autres tarifs publics mais aussi les prix des prestations de l'économie privée comprennent aussi une part fixe. Ainsi, le prix de la tasse de café ne comprend pas uniquement celui de la matière première et de l'eau chaude mais aussi tous les frais fixes à la charge du cafetier. La particularité de la gestion des déchets réside certainement dans le découplage de ces deux modes de financement, les rendant clairement visibles à tous.

Critères de calcul :

Alors que seuls le poids et le volume entrent en ligne de compte pour la perception de la taxe proportionnelle à la quantité, de nombreux critères peuvent être utilisés pour la taxe de base. La Directive fédérale sur le financement de l'élimination des déchets urbains selon le principe de causalité (ci-après : la Directive fédérale) mentionne notamment les forfaits par personne, ménage, nombre de personnes par ménage, selon la surface habitable, le nombre de pièces du logement, le volume bâti et la valeur assurée des bâtiments.

Dans le canton de Vaud, les critères les plus répandus sont l'habitant, seul (251 communes) ou avec le ménage (7 communes), puis le ménage ou l'équivalent ménage (42 communes). Dans d'autres cantons comme celui des Grisons, les communes ont volontiers recours à des critères en relation avec les bâtiments (volume construit, valeur assurée). Dans celui de Zurich, 70 % des communes ont adopté des forfaits par unité de logement et unité d'entreprise, modèle par ailleurs recommandé par l'administration de ce canton.

Le critère de perception doit être le plus simple possible à mettre en œuvre, transparent, facile à comprendre, avec des frais d'administration et de mutation réduits. Il est recommandé d'utiliser des données déjà disponibles ou aisées à acquérir. Il est préférable de limiter les catégories et les cas particuliers. Ceux-ci sont à préciser dans une directive municipale, annexée au règlement, de manière à faciliter l'application du modèle par l'administration, d'en garantir la transparence et de prévenir l'arbitraire.

La taxe de base est due indépendamment de la quantité de déchets à éliminer et de l'utilisation effective de l'infrastructure mise à disposition. En effet, tous les administrés susceptibles de recourir au service communal d'élimination des déchets génèrent des coûts fixes d'infrastructure, même s'ils ne l'utilisent pas momentanément (voir notamment l'arrêt du TF 2C_415/2009).

En vertu du principe d'équivalence, les montants perçus doivent être raisonnablement proportionnés à la prestation de l'administration, ce qui n'exclut pas un certain schématisme.

L'ampleur des prestations varie considérablement, selon les besoins et les objectifs de chaque commune. En conséquence, des écarts parfois importants sont constatés dans les montants des taxes de base perçues dans le canton.

Entreprises :

Est à considérer comme entreprise toute entité dont le but est de produire et de fournir des biens ou des services à destination d'un ensemble de clients ou d'utilisateurs. Selon l'Office fédéral de la statistique, une entreprise est désignée comme la plus petite combinaison d'unités juridiques qui, pour produire des biens et des services, dispose d'une certaine liberté de décision quant à l'utilisation des moyens procurés par cette production.

La liste des entreprises de la commune est disponible auprès de l'Office fédéral de l'environnement. En effet, celui-ci tient un « registre des entreprises et des établissements (REE) », dont les données peuvent être consultées au moyen de l'application « Burweb ». Des informations à ce sujet figurent sur la page <http://www.bfs.admin.ch/bfs/portal/fr/index/themen/00/05/blank/02/06.html>

Cette liste semble toutefois nécessiter certaines précautions : les données ne sont pas nécessairement complètes ni régulièrement mises à jour. En conséquence, il est également possible de se référer au Registre du commerce ou à des annuaires on-line.

L'infrastructure mise en place par les communes vise à répondre aux besoins des ménages mais aussi à ceux des entreprises. Celles-ci sont donc tenues d'assumer leur part des coûts d'infrastructure, et ce indépendamment de l'utilisation effective qu'elles en font.

La taxe peut être perçue à partir du moment où l'entreprise a accès, au moins en partie, au dispositif communal d'élimination des déchets ou qu'elle bénéficie de certaines prestations. La possibilité d'utiliser les tournées de ramassage des ordures constitue déjà une condition d'assujettissement à la taxe de base. En revanche, il paraît délicat d'y soumettre les entreprises tout en leur interdisant l'accès aux tournées de ramassage, à la déchèterie et aux autres installations de collecte.

Dans son arrêt du 17 février 2015 relatif au recours d'une entreprise à l'encontre de la taxe forfaitaire perçue par la commune du Mont-sur-Lausanne, le TF a confirmé que cette taxe constitue la contribution incompressible rétribuant les coûts d'infrastructures liés à la gestion des déchets, indépendamment de leur utilisation effective. La perception d'une taxe de base indépendante de la quantité produite est dès lors conforme au droit fédéral et cantonal. Une entreprise ne peut invoquer le fait qu'elle ne produirait pas de déchets pour être exemptée de son paiement.

Ce n'est pas le domicile civil ou fiscal de l'entreprise qui est déterminant mais bien le lieu où elle exerce ses activités. Ainsi, chaque unité d'exploitation peut être soumise à la taxe de base (maison mère, filiales, etc.), principe s'appliquant aussi aux administrations (services, communes, canton, ...).

Selon cette logique, les entreprises inactives (sans personnel), ainsi que celles qui ont leur siège statutaire dans une commune sans y exercer d'activité (entreprises « boîtes à lettres ») ne devraient pas être soumises à la taxe de base. Une seule taxe de base est à imputer à l'entité qui les accueille, quel que soit le nombre de raisons sociales inscrites à son adresse. De même une seule taxe de base est à percevoir auprès des bureaux et des cabinets médicaux en communauté.

En cas d'activités professionnelles à domicile, la perception d'une taxe de base d'entreprise s'ajoutant à la taxe habitant ou ménage est admise (cf. arrêt du TF 2C_677/2010 concernant une habitante du canton de Neuchâtel exerçant une activité professionnelle à domicile ; dans ce cas-ci, le TF a également admis qu'une taxe forfaitaire de 130 francs par an s'appliquant aux entreprises n'apparaît pas disproportionnée sous l'angle des principes d'équivalence et de la couverture des frais).

Autres cas particuliers :

- Critères liés au logement ou au bâtiment : Les taxes de base fondée sur ces critères peuvent être facturées au propriétaire (cf. arrêt du TF 2P.187/2006 à propos de la taxe forfaitaire par appartement perçue par la commune d'Aigle).
- Habitations inoccupées : Le TF a jugé qu'il n'est pas contraire au principe de causalité de soumettre des logements temporairement vides au paiement de la taxe de base. En effet, il considère que les propriétaires contribuent à générer des coûts de mise à disposition de l'infrastructure, dans la mesure où les locaux qui leur appartiennent peuvent être réoccupés à court terme et en tous temps. Ce n'est toutefois pas le cas lorsque les locaux sont promis à une démolition prochaine ou s'il est à prévoir qu'ils resteront vides durant une longue période (cf. arrêt 2C_415/2009 sur un recours concernant la commune de Huttwil BE).
- Critères liés à la surface, au volume ou à la valeur ECA des bâtiments : L'utilisation de critères de ce type pour calculer le montant de la taxe de base présente plusieurs avantages, notamment dans les communes touristiques. Toutefois, le montant de la taxe de base perçue selon ces principes doit être maintenu dans des limites raisonnables, par exemple en l'assortissant d'un maximum, afin d'éviter qu'une taxe disproportionnée par rapport à la valeur de la prestation fournie soit facturée aux détenteurs de bâtiments volumineux ou de haute valeur (cf. arrêts du TF 2P.223/2005 et, respectivement, 2P.266/2003 relatif aux taxes forfaitaires perçues dans les communes grisonnes de Sils et de St.-Moritz).

2.3.2. LES REVENUS DIRECTS

Selon la conjoncture, certains déchets recyclables tels que papier-carton ou métaux sont vendus et génèrent des rentrées financières. Une part des taxes ou contributions anticipées perçues notamment sur les bouteilles de verre, voire le PET ou les appareils électriques et électroniques est ristournée aux communes en fonction du poids collecté.

Les recettes qui en résultent sont à déduire du montant à financer par les taxes.

2.3.3. LA FISCALITÉ ORDINAIRE

Comme le souligne l'arrêt du TF concernant le règlement sur la gestion des déchets de Romanel-sur-Lausanne, il est contraire au droit fédéral de financer l'élimination des déchets urbains au moyen de l'impôt général. Le revenu des recettes fiscales ne peut donc être utilisé que pour financer l'élimination de déchets d'une autre nature, comme les déchets spéciaux ménagers et les déchets de voirie, de même que ceux dont le détenteur ne peut pas être identifié (déchets « orphelins »).

2.4 RÉCAPITULATIF : QUEL FINANCEMENT POUR QUEL DÉCHET ?

Les coûts suivants sont à financer par le dispositif de financement causal comprenant la taxe de base et la taxe proportionnelle à la quantité :

- Collecte, transport et traitement des incinérables.
- Collecte, transport et traitement des recyclables.
- Information et conseils relatifs à la gestion des déchets urbains.
- Frais administratifs en relation avec la gestion des déchets urbains.
- Frais financiers (amortissement et intérêts) de l'infrastructure communale de gestion des déchets urbains, comprenant notamment la déchèterie et les autres postes de collecte, les véhicules et les autres équipements de transport (cf. art. 32a, al. 1 let. b à d LPE).
- Réserves constituées pour l'entretien et le remplacement de cette infrastructure (cf. art. 32a, al. 1 let. e LPE).

Les frais administratifs, de collecte, de traitement, d'information et d'infrastructures en relation avec des déchets non assimilables à des déchets urbains sont à financer par d'autres moyens que les taxes causales.

Cette répartition peut être résumée comme suit :

1. Déchets dont l'élimination incombe aux communes			
Déchets urbains	Incinérables	Ordures ménagères,	Taxe à la quantité (frais variables) Taxe de base (frais fixes)
		Objets encombrants ^①	Taxe de base*
	Recyclables	Papier, carton, verre, biodéchets ^① , métaux,.....	Taxe de base*
Déchets spéciaux des ménages		Produits chimiques, peintures, huiles, phytosanitaires, médicaments, etc.	Recettes générales (impôts)
Déchets de voirie		Déchets issus du nettoyage des voies de circulation, des poubelles publiques, etc.	Recettes générales (impôts)
Déchets de l'épuration des eaux		Boues d'épuration, déchets de dégrillage, sables	Taxes finançant l'épuration des eaux

^① Alternatives de financement de ces catégories de déchets: cf. points 3.4 et, respectivement, 3.5 ci-dessous

2. Déchets dont l'élimination incombe à leur détenteur			
Déchets soumis à contrôle	Déchets spéciaux (« ds »)	Produits chimiques, etc.	Règle : Financement direct par le détenteur, selon le tarif des filières. Taxes anticipées pour quelques types de déchets (appareils usagés, luminaires et sources lumineuses, piles et batteries)
	Autres (« sc »)	Appareils électriques et électroniques, bois usagé, pneus, déchets de chantier mélangés, ...	
Autres déchets (Déchets banals)		Déchets particuliers aux activités des entreprises, tels que déchets de production, etc.	
Sous-produits animaux ^{ⓈⓈ}		Restes d'aliments (lavures), déchets de boucherie et d'abattoirs, cadavres d'animaux, etc.	

L'annexe 2 présente sous forme de tableau la comptabilité d'une commune de 500 habitants établie selon la répartition ci-dessus.

3. QUESTIONS PARTICULIÈRES

3.1 TAUX DE COUVERTURE DES FRAIS À ATTEINDRE PAR LES TAXES

L'article 32a LPE exige que l'élimination des déchets urbains soit entièrement et exactement financée au moyen de taxes causales et exclut un financement par l'impôt. Admettre d'emblée qu'une part précise de ces frais – comme par exemple une proportion de 30 % - échappe à ce principe est contraire à cette disposition. Dans son arrêt concernant le règlement sur la gestion des déchets de Romanel-sur-Lausanne, le TF évoque bien un tel taux, en précisant toutefois qu'il s'agit d'une limite supérieure ne s'appliquant que lorsque la comptabilité communale est tenue de manière indifférenciée, avec des comptes de charges mixtes. Ce cas de figure paraît très hypothétique puisque l'introduction du dispositif causal de financement amène précisément les communes à tenir une comptabilité stricte de leurs frais, notamment afin de garantir le bien-fondé et la transparence du calcul des taxes.

La réflexion doit donc être menée en fonction de la nature des déchets et non sur la base d'un taux fixé de manière arbitraire :

- l'élimination des déchets urbains doit être financée en totalité, soit à 100 % (!) par le revenu des taxes
- seuls les frais en relation avec des déchets d'autre nature (déchets spéciaux des ménages, déchets de voirie) peuvent rester financés par l'impôt.

^{ⓈⓈ} Cas particulier : les frais d'exploitation des centres collecteurs de déchets animaux sont mis à la charge des communes d'où proviennent les déchets (art. 27^e de la loi d'application de la législation fédérale sur les épizooties - LVLFE). Les communes peuvent reporter ces frais sur les détenteurs (art. 40 OESPA)

L'application de ce principe à titre d'exemple aux comptes de quelques communes vaudoises fait apparaître que la part à financer par l'impôt, car imputable aux déchets non urbains, ne dépasse dans la pratique guère 3 à 5 % de l'ensemble des coûts. Elle se situe ainsi bien en dessous du taux de 30 % encore parfois évoqué.

3.2 ADAPTATION DU MONTANT DES TAXES AUX COÛTS EFFECTIFS

La plupart des règlements communaux délèguent à la Municipalité la compétence d'adapter le montant des taxes aux coûts effectifs, jusqu'à concurrence de montants maximums fixés dans ces textes.

Cette adaptation est nécessaire pour respecter le principe de couverture des frais. Selon les exigences de la comptabilité, les dépenses (coûts) et les recettes (taxes) doivent figurer dans un compte annuel autofinancé, faisant l'objet de prélèvements ou d'attributions selon les besoins d'ajustement.

Cet ajustement ne peut pas être exigé pour chaque exercice comptable : c'est à moyen terme que le produit total des taxes ne doit pas dépasser les coûts totaux de l'élimination des déchets urbains. L'Autorité cantonale de surveillance des finances communales considère un délai de trois ans comme approprié pour y parvenir.

Lorsque la commune a adhéré à un dispositif régional de taxe au sac, l'adaptation du revenu des taxes aux coûts effectifs est à assurer en premier lieu en réglant le montant des taxes de base.

3.3 TAUX DE COUVERTURE PAR LA TAXE PROPORTIONNELLE

Le 2^e alinéa de l'article 30a LGD demande aux communes de financer le 40 % des coûts de l'élimination des déchets urbains par une taxe proportionnelle à la quantité de déchets. Il s'agit d'une particularité de la législation vaudoise.

Ce taux entre dans la fourchette admise par la jurisprudence. Il correspond également à l'objectif imparti par le canton de Zurich à ses communes et que 76 % d'entre-elles atteignent, selon une étude concernant l'exercice 2009.

Cette nouvelle disposition de la LGD est en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2013. L'introduction de la taxe proportionnelle à la quantité a profondément modifié les flux de déchets, la répartition entre incinérables et recyclables, ainsi que les coûts correspondants. Il est donc nécessaire de permettre aux filières et aux coûts de se stabiliser sur quelques exercices, avant de tirer des conclusions quant à l'observation de la règle dite des «40 %».

Pour les communes ne parvenant pas à respecter cette clause, les pistes suivantes pourront être envisagées :

1. Agir sur les coûts, en optimisant, voir en réduisant certaines prestations. Par exemple, les doublons par rapport aux services déjà offerts par les commerces ou par des organismes de collecte particuliers pourront être allégés ou supprimés (PET et autres flacons plastiques, textiles, appareils électriques et électroniques, etc.).
2. Augmenter les recettes proportionnelles à la quantité de déchets, par exemple en soumettant à financement direct la reprise des objets encombrants, voire des biodéchets (cf. points 3.4 et 3.5 ci-dessous).

3. Idem, en augmentant le montant de la taxe au sac ou au poids. Cette opération ne peut être rapidement mise en œuvre que par les communes n'ayant pas adhéré à un dispositif régional de taxe au sac. En outre, les revenus supplémentaires d'une telle mesure sont très aléatoires car elle incite détenteurs à réduire encore leur production d'ordures ménagères et donc l'utilisation de sacs taxés.

3.4 FINANCEMENT DE L'ÉLIMINATION DES OBJETS ENCOMBRANTS

Les déchets encombrants sont constitués d'objets divers, trop volumineux pour être remis dans les sacs à ordures usuels (max 110 l.), tels que meubles, matelas, et moquettes.

Ces déchets sont destinés à l'incinération, en général après broyage. Il serait donc logique que, comme pour les ordures ménagères, leur élimination soit directement financée par le détenteur, en fonction de la nature du déchet et du coût de son élimination.

Or dans le canton, comme dans la plus grande partie de la Suisse romande, ce coût est le plus souvent financé au moyen de la taxe de base. Outre le manque de cohérence par rapport au principe de causalité, cette pratique encourage la population à déposer un maximum de déchets dans la benne prévue pour les encombrants car elle perçoit cette élimination comme « gratuite » par rapport au coût que représente l'utilisation des sacs taxés. Il en résulte des frais supplémentaires pour la commune, notamment en raison du broyage effectué avant incinération.

De nombreuses communes alémaniques ont introduit un financement particulier pour ce type de déchets, au moyen de vignettes, selon un tarif unitaire à la pièce ou selon le poids des objets.

Un tel instrument peut être notamment envisagé par les communes ne parvenant pas à couvrir le 40 % de leurs frais au moyen de la seule taxe au sac ou au poids.

3.5 FINANCEMENT DE L'ÉLIMINATION DES BIODÉCHETS

La gestion des « biodéchets », appelés aussi « organiques », « verts » ou « compostables », constitue souvent une charge importante pour les communes (de l'ordre de 20 à 25 francs par habitant et par an selon des enquêtes réalisées par Infrastructures communales et, respectivement, le canton de Zurich).

Chez nous, ces frais sont le plus souvent financés par le revenu de la taxe de base, alors que, comme pour les déchets encombrants, un financement par le détenteur est assez répandu en Suisse alémanique. Un tel procédé était notamment appliqué en 2009 par la moitié des communes zurichoises collectant ce type de déchets. Il correspond au principe de causalité (qui produit plus, paie plus), encourage le compostage décentralisé de ces déchets et contribue à réduire le niveau de la taxe de base. Le montant doit être soigneusement calculé afin de ne pas dissuader la collecte séparée de ces matières.

Les moyens suivants ont été observés :

- Prépaiement de la remise des déchets à la collecte (achat de vignettes).
- Facturation de chaque levée de conteneurs (forfait selon le volume de conteneur ou selon le poids des déchets).
- Vidange des conteneurs sur abonnement (p.ex. villes de Fribourg et Zurich).

-
- Conteneurs munis d'une goulotte avec dispositif de pesage et de paiement (cf. système dénommé « Bio-Klappe »).

Un financement direct paraît particulièrement justifié dans les communes comprenant de nombreux producteurs importants de ce type de déchets (notamment propriétés privées avec de grandes surfaces vertes).

L'introduction d'un tel dispositif constitue également un moyen d'augmenter le taux de financement par des taxes proportionnelles à la quantité de déchets. Selon le système choisi, le financement direct peut être appliqué à partir d'une certaine quantité, admise comme représentative de la production d'un ménage moyen.

3.6 FINANCEMENT DU « JETER-SAUVAGE » (LITTERING)

Dans son arrêt 2C_239/2011 concernant la taxe de base appliquée par la ville de Berne, le TF considère que l'élimination des déchets abandonnés sur la voie publique ou déposés dans les corbeilles de propriétés devrait être en premier lieu financée selon le dispositif prévu à l'article 32a LPE. Ces déchets provenant souvent d'établissements, bien identifiés, de vente de nourriture à l'emporter et d'entreprises analogues, comme des organisateurs de manifestation, ces frais devraient en priorité être mis à leur charge selon des critères factuels.

Selon ce jugement, seuls les coûts résiduels devraient être assumés par les collectivités publiques au moyen de leur budget général, en tant que propriétaires fonciers et à l'origine de ces déchets à titre secondaire. Recourir aux taxes de base pour financer ces frais n'est admissible que s'ils ne représentent qu'une part minimale de leur revenu.

3.7 MESURES D'ACCOMPAGNEMENT

Selon le 3^e alinéa de l'article 30a LGD, il appartient aux communes d'assortir le dispositif de financement de mesures d'accompagnement, notamment en faveur des familles. Cette disposition résulte de la volonté du législateur cantonal d'atténuer les effets sociaux des taxes, même si sa pleine conformité avec le principe de causalité n'est pas établie.

La plupart des communes appliquent cette disposition en exemptant de la taxe de base les enfants et les personnes en formation au-dessous d'un certain âge. La perception de la taxe de base est parfois limitée à un nombre maximum de personnes par ménage.

Des sacs gratuits ou la contre-partie de kilos d'ordures ménagères sont offerts aux familles avec des enfants en bas âge, ainsi qu'aux personnes souffrant de problèmes de santé particuliers (p.ex. incontinence). Cette pratique est notamment admise par la Directive fédérale (point 5.1 en page 26).

Certaines communes autorisent la remise des couches et des protections contre l'incontinence dans des sacs transparents non taxés. Cette pratique ne va pas sans complications s'il s'agit de communes ayant adhéré à un système régional de taxe sur les sacs à ordures. Elle peut également engendrer des problèmes techniques, les sacs ne répondant pas aux normes en vigueur (OKS), ainsi que des nuisances pour le personnel de voirie.

3.8 COMPENSATION DU DISPOSITIF DE TAXATION

L'introduction du dispositif de financement causal de la gestion des déchets urbains permet aux communes de ne plus avoir à affecter une part de leurs recettes générales à cette tâche. Le mode le plus courant de compensation de ce nouveau revenu est une baisse du taux d'imposition communal – ou la possibilité d'éviter une augmentation résultant de l'évolution des charges.

Quelques communes vaudoises ont choisi d'effectuer cette compensation au moyen d'une subvention versée à leur population.

Un avis de droit prononcé par le Service juridique et législatif (ci-après : SJL) rappelle que, en application de l'article 94 de la loi sur les communes, un tel mécanisme doit faire l'objet d'un règlement, soumis à l'approbation du département concerné. Il ne peut donc pas être introduit par simple voie de directive municipale.

En outre, le SJL souligne que le dispositif choisi pour redistribuer l'excédent de recettes fiscales ne doit pas affecter le financement de la gestion des déchets urbains par leurs détenteurs. Les revenus de la taxe proportionnelle à la quantité et de la taxe de base doivent financer effectivement la totalité des frais à la charge de la commune. Une séparation comptable et financière nette doit exister entre le paiement de la taxe forfaitaire et le versement de la subvention. La simplicité administrative constitue aussi un critère important pour le choix du système retenu.

Dans ce but, il s'agit notamment d'assurer la perception effective des deux types de taxe. Pour la taxe de base, on pourra par exemple :

- différencier les flux financiers par une séparation dans le temps de la perception de la taxe et du versement de la subvention ;
- distinguer le cercle des assujettis à la taxe et des bénéficiaires de la subvention.

Parmi les quelques exemples connus, on peut notamment citer celui de ces deux communes :

- Lausanne : taxe de base perçue auprès des propriétaires et subvention versée aux habitants.
- Sainte-Croix : taxe de base perçue auprès des ménages et des détenteurs de résidences secondaires, excédent de recettes fiscales redistribué sous forme de subventions versées aux familles avec enfants, ainsi qu'aux rentiers AVS ; ce mode de faire peut également être assimilé à une mesure d'accompagnement à caractère social.

Dans une demi-douzaine d'autres communes, la taxe de base est directement compensée par une subvention d'un montant équivalent. Dans son avis de droit, le SJL a jugé que ce mécanisme n'est pas conforme aux dispositions des articles 32a LPE et 30a LGD. En effet, il constate que, dans la pratique, les habitants de la commune sont exemptés du paiement de la taxe de base et n'assument ainsi pas la totalité des coûts de l'élimination des déchets urbains qu'ils produisent, contrairement à ce qu'impliquent ces deux règles.

En outre, c'est bien la part des recettes fiscales qui n'est plus utilisée pour financer la gestion des déchets qui peut faire l'objet d'une redistribution et non le revenu des taxes perçues dans ce but.

Enfin, l'intérêt social d'une telle mesure, souvent avancé comme argument pour la justifier, n'est guère fondé dans la mesure où la redistribution est de type « arrosoir » et ne tient pas compte la situation individuelle des bénéficiaires.

3.9 CONSÉQUENCES DE L'INTRODUCTION DES TAXES CAUSALES

L'application d'un dispositif causal de financement de la gestion des déchets dans 237 communes vaudoises à partir du 1^{er} janvier 2013 a eu des effets spectaculaires : par rapport à 2012, la quantité d'incinérables qu'elles ont collectés a diminué de près de 25 %, celle de recyclables a augmenté de 10 % et le taux cantonal de collecte séparée (ou « taux de recyclage ») a bondi de 46 à 55 %. La quantité totale de déchets collectés par les communes a passé de 356'000 à 325'000 tonnes.

En ce qui concerne les déchets collectés séparément pour être recyclés, la hausse a concerné en premier lieu les biodéchets, qui ont passé de 66 à 76'000 tonnes (+ 15 %). Si l'on considère également les apports directs aux installations de traitement par des entreprises telles que paysagistes ou établissements agro-alimentaires, la quantité totale s'est accrue de 136 à 156'000 tonnes.

Par ailleurs, le taux de fraude (sacs non taxés remis à l'enlèvement des ordures) est bien inférieur à 5 % dans la majorité des cas.

A côté de ces effets positifs, deux conséquences négatives principales sont à relever :

- La diminution de la qualité des matériaux destinés au recyclage. En particulier, la présence de corps étrangers, plastiques surtout, affecte la qualité des biodéchets et met en péril la valorisation comme engrais du compost issu du traitement. Les récupérateurs de papiers et cartons relèvent également une augmentation du taux d'indésirables dans les matériaux qui leur sont livrés.
- La recrudescence des dépôts « sauvages » et des incivilités, notamment aux alentours des postes de collecte de quartiers urbains.

Ces effets indésirables peuvent revêtir une importance particulière dans certaines communes ou dans certains quartiers.

Des mesures de sensibilisation sont nécessaires afin de lutter contre ce phénomène, à l'image de la campagne « Déchets compostables et rien d'autre » conduite par les professionnels vaudois du compostage à l'automne 2014. Il s'agit en priorité de mettre en évidence que la filière de recyclage ou la « vie » du déchet ne s'arrête pas à sa mise en conteneur. Il convient également de ramener à sa juste proportion le coût du sac taxé, soit quelque 2 francs par semaine pour un ménage avec 2 enfants ; la valeur des déchets qui y sont déposés est souvent bien supérieure à ce montant.

Ces campagnes sont à accompagner d'une réflexion concernant l'organisation de la collecte des déchets dans les secteurs concernés. Les incivilités sont souvent liées au caractère anonyme des dépôts, ce qui met en cause la pertinence des éléments de collecte en accès libre tels que les éco-points et les conteneurs à même la voie publique. Des mesures telles que le renforcement des contrôles et le confinement de ces équipements sont à envisager.

Des communes se proposent de munir certains conteneurs d'un dispositif de verrouillage et d'accès par carte à puces, de manière à pouvoir, au besoin, identifier l'utilisateur. De

manière générale, il conviendra certainement de réduire le nombre des dispositifs de collecte en accès libre, voire même de les supprimer à certains endroits.

3.10 TVA

La soumission à la TVA des taxes destinées à financer l'élimination des déchets a été mise en question, de même que sa portée.

L'Administration fédérale des contributions a confirmé la conformité de cette pratique. En effet, les communes utilisent le revenu des taxes pour financer l'élimination des déchets urbains. L'article 14, chiffre 15 de l'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA) désigne les activités des collectivités publiques dans le secteur de l'élimination des déchets et des eaux usées comme des prestations « de nature entrepreneuriale », susceptibles d'entrer en concurrence avec le secteur privé. Les taxes communales représentent des contre-prestations de ces activités, imposables tout comme celles-ci.

L'impôt se calcule sur la contre-prestation effective, laquelle inclut la couverture de tous les frais, qu'ils soient facturés séparément ou non, ainsi que les contributions de droit public dues par l'assujetti (article 24, al. 1 de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, LTVA). En conséquence, le fournisseur de la prestation doit s'acquitter de la TVA sur la totalité de la contre-prestation. La TVA est à appliquer sur le prix de vente effectif du sac poubelle, et non seulement sur son prix de revient, de même que sur la taxe de base.

ANNEXE 1 : RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

BASES LÉGALES

- Loi fédérale du 7 octobre 1983 sur la protection de l'environnement (LPE) – RS 814.01
- Ordonnance du 10 décembre 1990 sur le traitement des déchets (OTD) – RS 814.600
- Ordonnance du 22 juin 2005 sur les mouvements de déchets (OMoD) – RS 814.610
- Ordonnance du 25 mai 2011 sur l'élimination des sous-produits animaux (OESPA) – RS 916.441.22
- Loi cantonale du 5 septembre 2006 sur la gestion des déchets (LGD) – 814.11
- Loi cantonale d'application de la législation fédérale sur les épizooties (LVLFE) – 916.41

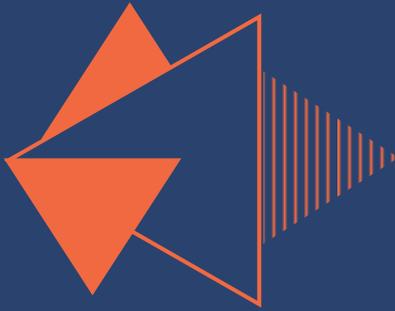
JURISPRUDENCE PARTICULIÈRE

- Tribunal fédéral, 2C_740/2009, 4 juillet 2011 (Règlement sur la gestion des déchets de Romanel-sur-Lausanne)
- Tribunal fédéral, 2C_858/2014, 17 février 2015 (Le Mont-sur-Lausanne : assujettissement des entreprises à la taxe forfaitaire)
- Tribunal fédéral, 2C_415/2009, 22 avril 2010 (Huttwil BE : facturation de la taxe de base aux propriétaires de maisons inoccupées)
- Tribunal fédéral, 2C_677/2010, 2 mars 2011 (Ville de Neuchâtel : assujettissement à la taxe forfaitaire d'activités professionnelles à domicile)
- Tribunal fédéral, 2C_239/2011, 21 février 2012 (Ville de Berne : financement de l'élimination des déchets abandonnés sur la voie publique et des corbeilles publiques de propreté)
- Tribunal fédéral, 2P.266/2003, 5 mars 2004 (St-Moritz : taxe de base perçue en fonction de la valeur assurée des bâtiments)
- Tribunal fédéral, 2P.223/2005, 8 mai 2006 (Sils GR : taxe de base perçue en fonction de la valeur assurée des bâtiments, relation entre la taxe de base et la taxe proportionnelle à la quantité)
- Tribunal fédéral, 2P.187/2006, 26 mars 2007 (Aigle : perception de la taxe de base auprès des propriétaires de logements)
- Tribunal cantonal de Soleure, SOG 2007 Nr. 11 (Perception de la taxe de base auprès d'entreprises « boîtes à lettres »)

AUTRES DOCUMENTS

- Financement de l'élimination des déchets urbains selon le principe de causalité, Directive Office fédéral de l'environnement, 2001
- Was kann und darf die Abfall-Grundgebühr ?, Baudirektion Kanton Zürich, AWEL, Mars 2008
- Kommentar zum Umweltschutzgesetz. 2. Auflage, Vereinigung für Umweltrecht (VUR) ; Schulthess Verlag, Zurich, 2004,

- A. Griffel, H. Rausch ; Kommentar zum Umweltschutzgesetz, Ergänzungsband zur 2. Auflage, Vereinigung für Umweltrecht (VUR) ; Schulthess Verlag, Zurich, 2011
- P. Moor, A.-C. Favre et A. Flückiger, Loi sur la protection de l'environnement (LPE), Commentaires, 2^e Tranche, Stämpfli Editions SA, Berne, 2012
- R. Mahaim, Financement de l'élimination des ordures ménagères et principe de causalité : commentaire de l'arrêt du 7 octobre 2009 de la Cour constitutionnelle vaudoise, Revue de droit administratif et de droit fiscal (RDAF), 2009/334
- B. Revaz, Financement de l'élimination des déchets : Principes et couverture des taxes d'élimination, Vereinigung für Umweltrecht (VUR), Umweltrecht in der Praxis (URP/DEP) 1999/4
- A. Thévenaz, Taxe forfaitaire à la charge des entreprises, Point Communes 53 – Été 2015



| PÉRÉQUATIONS



PÉRÉQUATIONS

Courrier aux communes février 2021
pour avis OVES



**Direction générale des affaires
institutionnelles et des communes
(DGAIC)**

Direction

Rue Cité-Derrière 17
1014 Lausanne

Aux Municipalités des communes vaudoises
Aux boursières et boursiers

Lausanne, le

Péréquation 2020 - décompte définitif

Mesdames les Syndiques, Messieurs les Syndics,
Mesdames les Conseillères municipales, Messieurs les Conseillers municipaux,
Mesdames les Boursières, Messieurs les Boursiers,

Afin que nous puissions établir le décompte définitif des charges péréquatives 2020, vous voudrez bien nous transmettre les documents ou renseignements par courrier ou, idéalement par courriel et sous format Excel (finances-communales@vd.ch) afin de nous permettre de mettre à jour notre fichier automatiquement.

1. Formulaire des rendements d'impôts d'ici le mardi 16 mars 2021

- Pour ce faire, vous voudrez bien compléter le formulaire pré-rempli par l'administration cantonale des impôts (ACI) en le téléchargeant depuis le portail « IAM » (fichier : rendements.xls)
- Afin d'assurer la conformité des données nécessaires au traitement de la péréquation, vous voudrez bien expliquer les changements que vous apporterez.
- S'agissant des pertes sur débiteurs, seules celles en relation avec les impôts pris en considération lors du calcul de la péréquation doivent nous être communiquées. En principe le montant indiqué par l'ACI ne devrait donc pas être modifié.
- Les communes qui perçoivent elles-mêmes leurs impôts et qui accordent des escomptes voudront bien ne pas les déduire directement des impôts mais les porter sous la rubrique « escomptes accordés » du formulaire. Les escomptes ne sont en effet pas déductibles des rendements pris en considération en matière péréquative.

2. Formulaire des dépenses thématiques 2020 d'ici le jeudi 6 mai 2021

La Cour des comptes a procédé à un audit des dépenses thématiques et de la gouvernance de l'ensemble du dispositif. Ce dernier consacre un large chapitre au formulaire des dépenses thématiques. Vous trouverez le rapport complet sur leur site internet (www.vd.ch/toutes-les-autorites/cour-des-comptes/), rapport 56 (ci-après : rapport).

La Cour relève avoir examiné les formulaires des dépenses thématiques de 16 communes. D'une manière générale, elle a constaté que, d'une part, les formulaires ne sont pas remplis selon la même méthode par toutes les communes et que, d'autre part, les résultats contiennent des dépenses non admises ou n'incluent pas des recettes à comptabiliser.

Suite à ce rapport, la Commission des finances du Grand Conseil a mandaté le Contrôle cantonal des finances (CCF) pour qu'il propose des solutions pour clarifier et sécuriser le périmètre des dépenses thématiques, voire mette en place un dispositif de contrôle des données fournies par les communes.

Il convient de rappeler qu'une nouvelle péréquation devrait voir le jour dès le 1^{er} janvier 2023. Bien qu'il soit encore trop tôt pour s'exprimer sur le nouveau modèle, il paraît déjà acquis que la notion des dépenses thématiques telle que nous la connaissons actuellement ne devrait pas survivre au changement de modèle. La Cour estime néanmoins que des mesures transitoires doivent être adoptées en clarifiant le périmètre ainsi que les intitulés des rubriques du formulaire.

Nous avons donc suivi sa recommandation et apporté les modifications suivantes :

Précisions du questionnaire

Routes et infrastructures (Voir pages 47 et 48 du rapport)

- Ø Les frais en relation avec les ponts et tunnels, les murs de soutènement et la sécurisation des routes font partie du périmètre. Ils peuvent donc être revendiqués. Le périmètre concerné a été mis à jour.
- Ø Les montants des investissements à revendiquer, sont des montants nets soit après les subventions et autres recettes.
- Ø Nous avons précisé ce qu'il faut entendre par « frais de fonctionnement de systèmes de gestion du trafic et informations ». Il s'agit notamment des frais liés aux installations permanentes tels que des panneaux de signalisation ou des feux par exemple.
- Ø Nous avons précisé ce qu'il faut entendre par « frais de fonctionnement de l'ordonnancement du trafic ». Il s'agit notamment des frais liés aux installations temporaires tels que les panneaux de déviation lors de manifestations ou de chantiers, des radars pédagogiques, par exemple.
- Ø Nous avons précisé que les frais en relation avec la police comme la gestion des radars ne sont pas des frais liés aux routes. Ils ne sont donc pas admis.

Transports publics (voir page 48 du rapport)

- Ø Le périmètre à prendre en considération découle de la Loi vaudoise sur la mobilité et les transports publics (LMTP) et de la Loi Fédérale sur les chemins de fer (LCdF). Pour davantage de clarté, nous avons repris les termes ressortant de ces deux lois.

Forêts

- Ø Les charges d'amortissements des infrastructures forestières sont désormais dissociées des frais de fonctionnement (même schéma que pour les routes et infrastructures).

La Cour et le CCF ont relevé que des communes ne rempliraient pas leur questionnaire sur la base des comptes définitifs mais sur la base de tableaux de suivi des investissements et que l'article 15 du règlement sur la comptabilité des communes (RCCom) dont la teneur remonte à 1979 ne serait pas suffisamment clair et ne serait donc pas forcément appliqué d'une manière uniforme par l'ensemble des communes.

Par rapport aux tableaux de suivi des investissements, la commission paritaire en matière de charges péréquatives (COPAR), a estimé que la pratique admise jusqu'à ce jour pour les communes qui l'avaient adopté pouvait perdurer. Quant à l'article 15 RCCom une application stricte n'impacterait pas seulement les dépenses thématiques mais également les comptes des communes, voire leur organisation.

D'une manière générale la COPAR n'a pas souhaité exiger de la part des communes qu'elles revoient fondamentalement leur pratique. Elle a mis en avant le caractère transitoire de la démarche dans l'attente de la mise en place d'une nouvelle péréquation.

Contrôle des dépenses

- Pour permettre un meilleur suivi des dépenses revendiquées, le formulaire vous demande dorénavant de reproduire celles de la période précédente et de justifier les écarts significatifs.
- Les formulaires doivent toujours nous être retournés dûment attestés par votre réviseur. Cependant, l'attestation qui prévalait jusqu'à ce jour a été formalisée. Les différents contacts que nous avons eus avec le CCF et l'Ordre Vaudois d'Expert Suisse (OVES), association dont font partie la majorité des sociétés fiduciaires qui révisent les comptes des communes nous ont amenés à mettre en place une attestation standard. Il s'agit d'un rapport distinct selon la norme d'audit suisse 920 (NAS920) dont vous trouverez un modèle en annexe.

L'attestation à la fin du formulaire est donc uniquement à l'attention des communes ne devant pas faire auditer leurs comptes selon l'article 35b du règlement sur la comptabilité des communes (Communes de moins de 300 habitants et qui ont un compte de fonctionnement inférieur à CHF 1.5 millions et pour autant qu'elles n'encaissent pas elles-mêmes leurs impôts).

Les modifications qui vous sont soumises devraient contribuer à faciliter l'établissement du questionnaire des dépenses thématiques et cadrer le travail des réviseurs. Elles permettent de sécuriser le dispositif jusqu'à la mise en place d'une nouvelle péréquation dès le 1^{er} janvier 2023 sans pour autant nécessiter des changements importants.

Les communes qui ne touchent aucun retour sur les dépenses thématiques et qui veulent s'épargner de devoir remplir le formulaire sont invitées à nous le retourner dûment daté et signé avec la mention « Aucun retour n'est revendiqué ».

Il est important que les délais pour remettre les deux documents requis soient respectés. Le respect du délai pour nous retourner le formulaire des rendements des impôts devrait nous permettre de vous communiquer, sitôt après la Conférence de presse qui porte sur les comptes de l'Etat, un décompte provisoire qui intégrera votre participation à la cohésion sociale, la péréquation directe et la réforme policière. Il ne comprendra cependant pas les dépenses thématiques étant donné qu'à cette date nous ne disposerons encore pas de tous les renseignements devant nous être transmis par vos soins. Vous devriez toutefois être en mesure d'estimer le montant qui vous reviendra, plus ou moins précisément, sur la base de vos propres dépenses.

Pour d'évidentes questions organisationnelles, les communes qui ne seraient pas en mesure de nous remettre les documents aux échéances fixées voudront bien s'adresser au secteur des finances communales (C.-H. Clerc 021/316.45.43 ou A. Brochet 021/316.40.87) pour obtenir une prolongation de délai.

Par avance, nous vous remercions de votre collaboration et vous présentons, Mesdames les Syndiques, Messieurs les Syndics, Mesdames les Conseillères municipales, Messieurs les Conseillers municipaux, Mesdames les Boursières, Messieurs les Boursiers, nos salutations les meilleures.

Le Directeur général

Jean-Luc Schwaar

Copies

- UCV
- AdCV
- Préfectures
- OVES



PÉRÉQUATIONS

Rapport du réviseur concernant
les dépenses thématiques

Rapport sur les constatations résultant de l'examen du questionnaire pour l'établissement des dépenses thématiques admises à la commune de

Conformément au mandat qui nous a été confié, nous avons effectué les procédures demandées par la Direction générale des affaires institutionnelles et des communes (DGAIC) du canton de Vaud et convenues avec vous, énumérées ci-après, concernant le questionnaire pour l'établissement des dépenses thématiques admises de la commune de ... pour l'année 202x (selon document en annexe).

Notre mandat a été effectué selon la Norme d'audit suisse 920 « Examen d'informations financières sur la base de procédures convenues ». Nous avons obtenu tous les éléments probants appropriés sur la base de sondages. Nos opérations ont servi uniquement à vous permettre de vous faire une opinion sur l'état effectif du questionnaire pour l'établissement des dépenses thématiques admises et peuvent se résumer ainsi :

1. Nous avons réconcilié les montants déclarés dans le questionnaire aux comptes de la commune ou, s'agissant de montants résultant de l'application de clés de répartition, les montants d'origine aux comptes de la commune.
2. Nous avons vérifié que les montants de l'exercice précédent sont reportés correctement et exactement dans le questionnaire, sur la base du questionnaire de l'année 202x-1.
3. Nous avons contrôlé que les investissements nets comprennent uniquement des montants admis dans les périmètres des routes et des forêts figurant sur le questionnaire et sont indiqués nets des amortissements cumulés. Nous avons vérifié que toutes les subventions et autres recettes reçues et à recevoir comptabilisées dans les comptes annuels pour les objets d'investissement déclarés dans le questionnaire sont dûment déduites.
4. Nous nous sommes assurés qu'aucune charge non admise dont l'inventaire figure sur le questionnaire n'y est indiquée. Par ailleurs, aucune charge ne figure à double dans le questionnaire.
5. Dans le cas où la commune utilise des clés de répartition pour déterminer les charges déclarées dans le questionnaire pour l'établissement des dépenses thématiques, nous avons obtenu les principes d'allocation retenus par la commune ainsi que les taux d'allocation appliqués et avons vérifié que :
 - pour les éléments existants l'année précédente, les taux d'allocation sont conservés ou, s'ils ont été modifiés, les modifications sont dûment documentées ;
 - pour les éléments ayant pris naissance durant l'année, les taux appliqués sont dûment documentés.

Nos constatations sont les suivantes :

Ad 1. Les montants déclarés, respectivement les montants d'origine, concordaient avec ceux issus des comptes de la commune.

Ad 2. Les montants de l'exercice précédent étaient reportés correctement et exactement, sur la base du questionnaire de l'année 202x-1.

Ad 3. Les investissements nets comprenaient uniquement des montants admis dans les périmètres des routes et des forêts figurant sur le questionnaire et étaient indiqués nets des amortissements cumulés. Les subventions et autres recettes reçues et à recevoir comptabilisées dans les comptes annuels pour les objets d'investissement déclarés dans le questionnaire étaient dûment déduites.

Ad 4. Aucune charge non admise dont l'inventaire figure sur le questionnaire n'y est indiquée. Par ailleurs, aucune charge ne figure dans le questionnaire.

Ad 5. Pour les éléments existants l'année précédente, les taux d'allocation appliqués étaient conservés ou, s'ils avaient été modifiés, étaient dûment documentés. Pour les éléments ayant pris naissance durant l'année, les taux d'allocation appliqués étaient dûment documentés.

Les opérations mentionnées ci-dessus ne constituant ni un audit ni une review en conformité avec les Normes d'audit suisses (NAS), nous ne donnons dans ce rapport pas d'assurance sur les comptes de la commune de ... au 31 décembre 202x pris dans leur ensemble.

Si nous avons procédé à des opérations supplémentaires, à un audit ou à une review des états financiers en conformité avec les Normes d'audit suisses (NAS), nous aurions éventuellement constaté d'autres éléments et vous en aurions fait rapport.

Notre rapport sert uniquement à répondre aux objectifs exposés ci-dessus et à vous informer. Il ne saurait être utilisé dans aucun autre but ni remis à aucune autre partie à l'exception de la Direction générale des affaires institutionnelles et des communes (DGAIC) du canton de Vaud. Il se réfère uniquement au questionnaire pour l'établissement des dépenses thématiques admises désigné ci-dessus et non à de quelconques autres états financiers de la commune de ... pris dans leur ensemble.

[Date/Auditeur/Adresse/Signature/s]

Annexe : questionnaire pour l'établissement des dépenses thématiques admises de la commune de ... pour l'année 202x



PÉRÉQUATIONS

Questionnaire type des dépenses thématiques

Questionnaire pour l'établissement des dépenses thématiques admises Péréquations intercommunales 2020

Indications pour remplir le questionnaire

- Mentionner les montants figurant dans les comptes communaux (bilan et compte d'exploitation) définitifs (exceptions voire courrier du ...).
- Dans le cas où des répartitions sont nécessaires, y procéder en tenant compte de la proportion des dépenses affectées aux rubriques concernées.
- Le cas échéant, procéder de même pour les subventions et autres recettes reçues et à recevoir.
- Procéder aux imputations internes nécessaires (par exemple frais de personnel) sur la base de décomptes précis ou, au besoin, en appliquant un pourcentage.
- Ne faire figurer qu'une fois les dépenses concernées.

Attention : le fait qu'une dépense soit recensée dans ce questionnaire ne signifie pas qu'elle sera automatiquement prise en considération dans le calcul définitif des charges admises. Le SCL se réserve la possibilité d'effectuer des contrôles.

Ce document doit être attesté par le réviseur (fiduciaire, ou COGEST/COFIN) dans le cadre de la révision des comptes annuels (voir page 7).

En cas de questions, la Direction générale des affaires institutionnelles et des communes (DGAIC) est à votre disposition :

- Charles-Henri Clerc : 021 / 316.45.43 (charles-henri.clerc@vd.ch)
- Antoine Brochet : 021 / 316.40.87 (antoine.brochet@vd.ch)

**Veillez impérativement nous retourner le questionnaire signé, par courrier à la Direction générale des affaires institutionnelles et des communes (DGAIC)
Cité-Derrière 17, 1014 Lausanne au plus tard le**

Jeudi 6 mai 2021

Commune		District	#N/A
No OFS	#N/A		

1. Routes et infrastructures

Périmètre concerné

- | | | |
|------------------------------------|---------------------------|-----------------------|
| - Routes ouvertes à la circulation | - Sécurisation des routes | - Murs de soutènement |
| - Ponts et tunnels | - Trottoirs | - Pistes cyclables |

	Investissements nets	Charges admises 2019	Charges admises 2018 (comparaison)
--	-----------------------------	---------------------------------	---

Investissements			
Investissements routiers figurant au bilan au 1er janvier (Amortissements dégressifs sur 15 ans)		-	
Nouveaux investissements effectués dans l'année (Amortissements linéaires sur 10 ou 30 ans)			
- construction de routes (y.c. frais d'études) (Amort. 30 ans)		-	
- entretien lourd (y.c. frais d'études) (Amort. 30 ans)		-	
- intérêts intercalaires sur travaux d'investissements (Amort. 30 ans)		-	
- véhicules affectés exclusivement à entretien routes (Amort. 10 ans)		-	
- travaux de réfection moyens (Amort. 30 ans)		-	
- systèmes de gestion du trafic (Amort. 10 ans)		-	
Charges de fonctionnement	Sous-total	-	-
- Charges de personnel			
- Travaux d'entretien courant			
- Nettoyage, balayage, déneigement			
- Intérêts bancaires (répartition en fonction des actifs)			
- Système de gestion du trafic et information : installations permanentes (gestion de la circulation, feux, etc.)			
- Ordonnance du trafic : installations temporaires (déviations, manifestations, chantiers, radars pédagogiques, etc.)			
- Bureau technique			
- Gestion des déchets routiers (curages)			
- Infrastructure technique liée aux transports (ateliers, magasins)			
- Coûts d'exploitation des véhicules			
A déduire			
- Recettes liées à l'exploitation des routes			
- Participation tiers pour prestations fournies par la commune			
TOTAL ROUTES ET INFRASTRUCTURES		-	-
Ecart avec l'année précédente	#DIV/0!	-	

Routes et infrastructures - justification des écarts avec l'année précédente

Charges non admises

Charges et recettes liées à la politique du stationnement

Construction des parkings, marquage, exploitation, contrôle des parkings, macarons, parcomètres, amendes, corps de police, assistants de sécurité publique, etc.

Contre-allées et routes d'accès aux parkings

Pour les places à usage mixte (circulation et parkings, procéder à une ventilation entre dépenses admises et non admises).

Espaces publics

Décoration des carrefours et giratoires, fontaines, éclairage public, WC, escaliers roulants et ascenseurs, ports et rives des lacs, espaces verts, réclames, affichage, décoration de Noël.

Equipements techniques souterrains

Collecteurs, réseau d'eau, épuration, gaz, électricité, télé-réseau.

Sécurité et prévention

Radars et charges en relation avec les mesures de prévention.

2. Transports publics (facture de la participation communale au déficit des transports publics)

Nature des charges	Charges admises	2019	2018 (comparaison)
- Trafic urbain et régional	Factures pour des lignes admises par le canton (DGMR). Montant net du déficit après intégration des recettes commerciales.		
- Infrastructures ferroviaires	Facture selon répartition cantonale.	-	-
- Compagnies de navigation	Participation au déficit des lignes régulières de navigation.	-	-
A déduire			
Recettes éventuelles liées à d'autres activités que celles de transports (subventionnement par des entreprises électriques, par exemple)		-	-
TOTAL TRANSPORTS PUBLICS		-	-
Ecart avec l'année précédente	#DIV/0!	-	-

Transports publics - justification des écarts avec l'année précédente

--

Charges non admises

- Factures qui résulteraient de prestations de transports publics par la commune sans l'aval du canton
- Dépenses communales pour télécabines, téléphériques, remontées mécaniques, installations sportives

3. Transports scolaires

Nature des charges	Charges admises	2019	2018 (comparaison)
Part de la commune aux charges de transports scolaires (selon règlement communal, voir règlement sur les transports scolaires du 19 décembre 2011)	Part communale selon comptabilité communale ou part facturée par les établissements scolaires selon les normes de répartition intercommunales en vigueur dans l'établissement		
Ecart avec l'année précédente	#DIV/0!	-	

Transports scolaires - justification de l'écart avec l'année précédente

--

4. Forêts

Périmètre concerné

- Forêts communales et pâturages boisés, selon le périmètre régi par la législation fédérale sur les forêts
- Dépenses forestières d'infrastructures sur le territoire communal

	Investissements nets	Charges admises 2019	Charges admises 2018 (comparaison)
Investissements			
Investissements forestiers figurant au bilan au 1er janvier (Amortissements dégressifs sur 5 ans)		-	-
Nouveaux investissements effectués dans l'année (Amortissements linéaires sur 10 ans)		-	-
Charges de fonctionnement	Sous-total	-	-
- Travaux d'entretien courant (Etudes, biens, services et marchandises, salaires, imputation heures du personnel)			
- Coupes, plantation, autres coûts d'exploitation à charge de la commune			
A déduire			
- Subventions et autres participations reçues			
- Recettes commerciales liées à l'exploitation des forêts (vente bois)			
- Participation de tiers pour prestations effectuées par la commune			
TOTAL FORETS		-	-
Ecart avec l'année précédente	#DIV/0!	-	

Forêts - justification des écarts avec l'année précédente

Charges non admises

- Charges liées aux loisirs en forêt, refuges, places de jeux
- Charges non liées à l'exploitation forestière, charges liées à la transformation de bois
- Prés, pâturages, autres terrains agricoles et viticoles.

ATTESTATIONS

Conforme aux comptes et aux indications ressortant du questionnaire

Le(la) Syndic(que) ou le (la) Boursier(ière) :
SCL - Secteur des finances communales

Date :

Pour les communes non soumises au contrôle ordinaire (Contrôle ordinaire : rapport selon NAS 920)

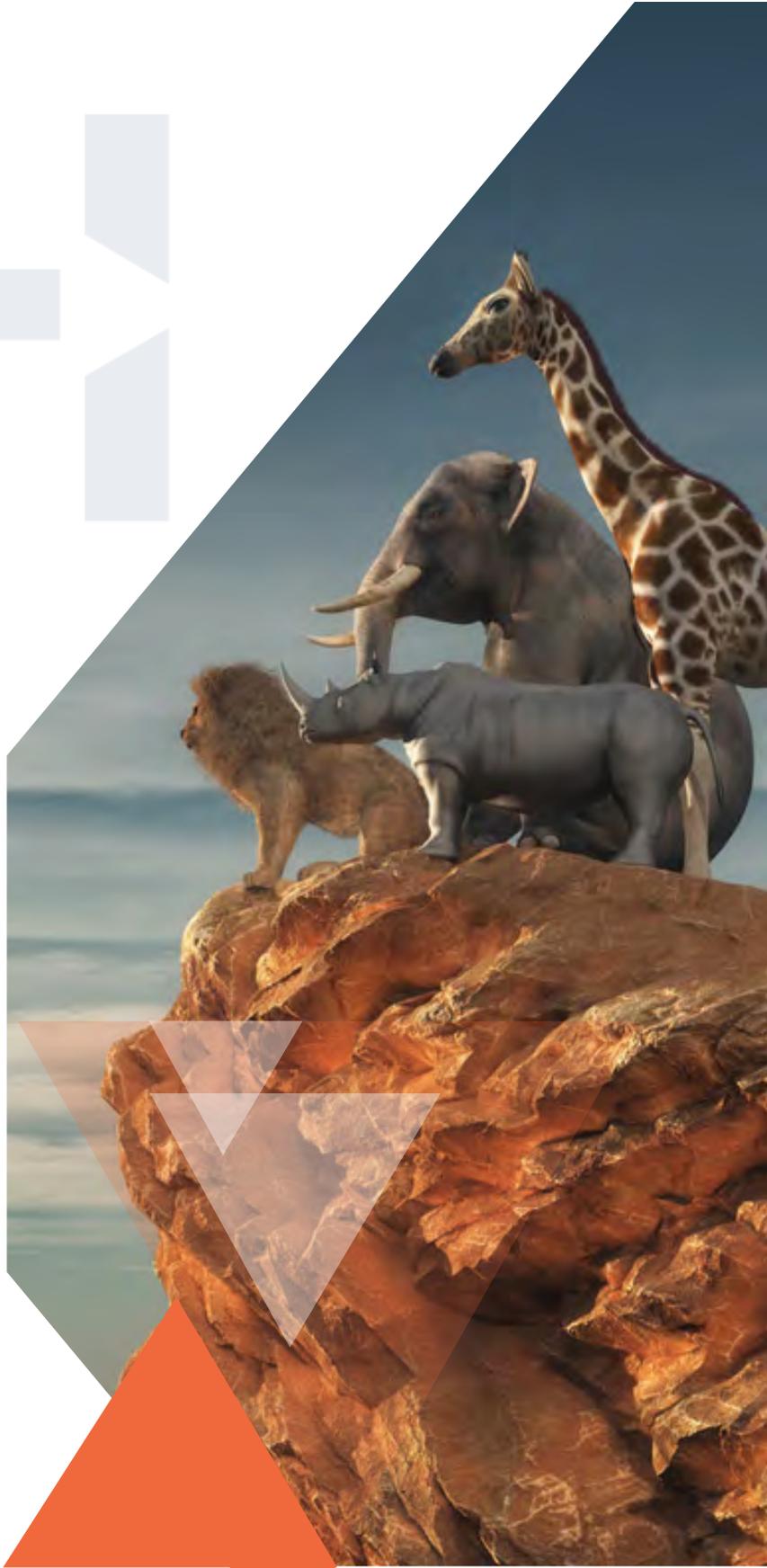
Sur la base de son contrôle, par sa signature, la COGEST / COFIN

- 1) Les montants déclarés dans le questionnaire ressortent des comptes de la commune ou s'agissant de montants résultant de l'application de clés de répartition, que les montants d'origine ressortent des comptes de la commune.
- 2) Les montants de l'exercice précédent ont été reportés correctement et exactement dans le questionnaire.
- 3) Les investissements nets comprennent uniquement des montants admis dans les périmètres des routes et des forêts. Ils sont indiqués nets des amortissements cumulés. Toutes les subventions et autres recettes reçues et à recevoir pour les objets d'investissements déclarés dans le questionnaire ont été dûment déduites.
- 4) Les montants déclarés dans le questionnaire ont été passé en revue et aucune charge non admise ni figurant à double n'a été relevée.
- 5) Dans le cas où la commune utilise des clés de répartition pour déterminer les charges déclarées dans le questionnaire pour l'établissement des dépenses thématiques, nous avons obtenu les principes d'allocation retenus par la commune ainsi que les taux d'allocation appliqués et avons vérifié :
 - Pour les éléments existants l'année précédente, que les taux d'allocation ont été conservés ou, s'ils ont été modifiés, que les modifications ont été dûment documentées.
 - Pour les éléments ayant pris naissance durant l'année, que les taux appliqués ont été dûment documentés.

La COGEST / COFIN) :

Date :

GHI



FIDUCIAIRE HELLER S.A

Place de la gare, 9
1260 Nyon
022 994 77 00

FIDUCIAIRE BETTEX S.A

Place Chauderon, 24
1003 Lausanne
021 321 10 61

www.groupeheller.ch
info@groupeheller.ch