

### 4.9.3 Nouvelle gestion publique

Les principes de nouvelle gestion publique font l'objet des articles 115 à 121 OCo.

#### 4.9.3.1 Aperçu de la NGP

Il importe que les communes accomplissent leurs tâches avec efficacité et efficience: compte tenu des défis économiques que réserve l'avenir, les communes doivent en effet d'une part offrir de **bonnes prestations**, et d'autre part les accomplir à un **coût aussi bas que possible**. Les points faibles, notamment le manque de flexibilité, doivent être éliminés de l'organisation et de la gestion publique. La nouvelle gestion publique (NGP) constitue à cet égard une approche inédite. Principe de base: L'activité administrative ne doit plus s'orienter en fonction des moyens disponibles mais des besoins des citoyens et citoyennes. La conduite n'est plus déterminée par les fonds affectés (input) mais par les prestations (output) et leurs effets. Par conduite par les fonds affectés (input), on entend une conduite par les ressources ou les crédits mis à disposition chaque année par le budget. Par conduite par les résultats (output), on entend la formulation de directives claires pour la fourniture des prestations ou des produits. Selon cette nouvelle approche des problèmes, au lieu de se demander si le concierge de l'école a besoin d'un ou de deux aspirateurs, le conseil communal va délibérer sur les prestations à fournir par les différentes tâches comme l'école, l'assainissement, etc.

La NGP analyse dans quelle mesure l'affectation des ressources publiques atteint un effet optimal. L'attention est donc désormais portée sur les questions: l'adéquation entre les ressources utilisées et les résultats obtenus est-elle réalisée? les prestations de service offertes sont-elles celles souhaitées par les utilisateurs? les produits offerts sont-ils conformes à la demande et aux besoins du plus grand nombre de citoyens et citoyennes? Il ne s'agira donc plus de limiter l'examen à l'emploi des crédits mis à disposition (input) mais plutôt de répondre à la question de savoir si les effets escomptés des mesures décidées sont satisfaisants ou s'il y a lieu d'en changer (output).

Les compétences pour l'accomplissement des tâches communales sont réparties entre

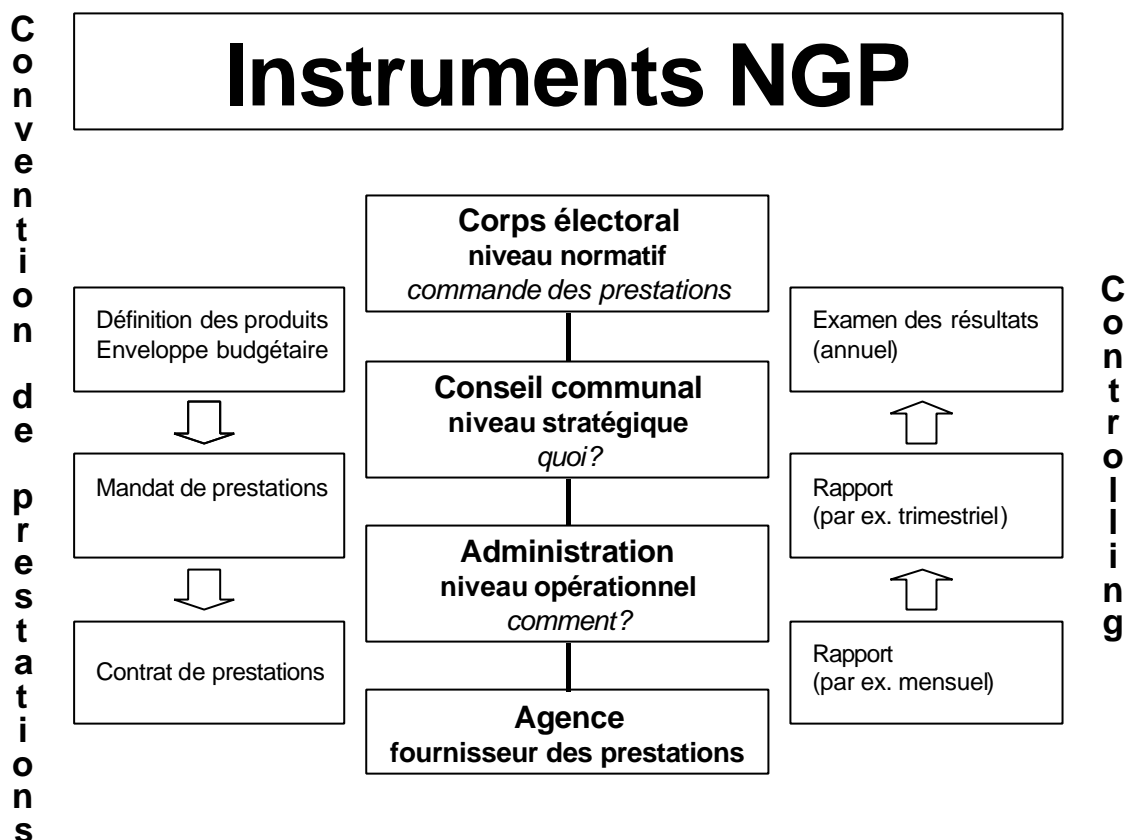
- le **niveau normatif** (corps électoral, parlement communal) chargé de préciser les orientations et les objectifs de la politique communale ainsi que l'offre de prestations,
- le **niveau stratégique** (conseil communal) qui prépare les décisions soumises au niveau normatif, précise l'offre de prestations, coordonne et surveille les activités de l'administration,
- le **niveau opérationnel** (par exemple l'administration des constructions) qui concrétise les objectifs décidés, fournit les prestations commandées (produits) ou confie le mandat à des tiers.

Chacun des trois niveaux dispose de larges compétences dans son domaine d'activité.

Les principes généraux pour l'adoption de crédits sont modifiés lorsqu'une commune fait le choix de s'administrer entièrement ou partiellement selon les principes de la NGP. Il devient par exemple possible de reporter des crédits budgétaires sur l'exercice suivant.

Pour assurer la comparabilité de la comptabilité et une pratique standardisée, une autorisation délivrée par l'Oacot est nécessaire, pour autant que la commune concernée souhaite déroger au niveau des dispositions générales relatives à sa gestion financière.

Aucune modification n'est apportée à la tenue de la comptabilité financière établie selon le NMC lorsqu'une commune fait le choix de s'administrer entièrement ou partiellement selon les principes de la NGP. Par contre, en plus de la comptabilité financière, la tenue d'une comptabilité analytique s'impose. En effet, cette dernière est appelée à déterminer l'intégralité des coûts de chaque produit tout en permettant des comparaisons de performances avec d'autres entreprises offrant ces produits, ou avec d'autres communes.



Notions importantes de la nouvelle gestion publique:

Définition du produit	Description d'un produit (description de la prestation, des clients et des objectifs, y compris les indicateurs et les standards).
Enveloppe budgétaire	Enveloppe pour laquelle l'unité administrative est autorisée à répartir seule l'emploi des moyens financiers. L'assemblée communale ou le parlement communal fixe uniquement la charge nette ou le revenu net des prestations demandées. L'enveloppe budgétaire remplace le budget traditionnel, détaillé par comptes, et autorise une plus grande flexibilité lorsque les circonstances changent.
Mandat de prestations	Mandat délivré à l'administration par le conseil communal, demandant la fourniture de produits à des conditions définies au niveau de leur coût, des prestations et des effets. Sert aux instances supérieures d'instrument de direction pour les activités de l'administration. Base: la définition du produit.
Contrat de prestations	Convention passée entre les unités administratives de la commune ou avec des tiers sur les prestations à fournir. Base: le mandat de prestations.

Examen des résultats	Le conseil communal informe le corps électoral de la mesure dans laquelle les objectifs fixés ont été atteints. La tâche qui incombe à l'organe chargé de l'examen des résultats réside dans l'examen de l'exactitude de ces informations. Il s'agit d'un examen du système mis en place. Cet organe examine donc si les données utilisées par le controlling et le système de contrôle interne pour la rédaction du rapport sont bien exactes.
Controlling	Planification, direction et surveillance des activités de l'administration. La découverte de problèmes au moyen de rapports périodiques (reporting) permet de modifier à temps l'orientation choisie précédemment.
Agence	Unité d'une administration publique, non indépendante en droit, disposant d'une enveloppe budgétaire gérée sur la base d'un mandat ou d'un contrat de prestations, et qui offre des produits à ses clients.

Les références bibliographiques du présent guide (⇒ chapitre 2) mentionnent les Guides NGP édités en allemand et en français. Vous y trouvez de plus amples informations à leur sujet.

#### 4.9.3.2 Autorisation

<b>OCo</b>	Champ d'application	<p><b>Art. 115</b> <sup>1</sup> La présente section s'applique aux communes administrées entièrement ou partiellement selon les principes de nouvelle gestion publique.</p> <p><sup>2</sup> Les dispositions relatives aux finances s'appliquent dans la mesure où la présente section ne prévoit pas de dérogations.</p> <p><sup>3</sup> Les dérogations aux dispositions relatives aux finances qui sont nécessaires à l'introduction de principes de nouvelle gestion publique requièrent l'autorisation de l'Office des affaires communales et de l'organisation du territoire.</p>
	Autorisation	<p><b>Art. 116</b> L'autorisation au sens de l'article 115, 3ème alinéa est délivrée pour autant que la commune prouve avoir créé les conditions organisationnelles nécessaires à l'application des principes énoncés à l'article 117.</p>

#### Directives de l'Oacot:

<i>Etendue de l'autorisation</i>	<p><sup>1</sup> Les dérogations peuvent être autorisées pour les dispositions suivantes de l'ordonnance sur les communes :</p> <p><b>Art. 63 OCo</b> principe du détail,  <b>Art. 69 OCo</b> spécialité temporelle,  <b>Art. 87 OCo</b> financements spéciaux,  <b>Art. 110 OCo</b> crédit budgétaire et  <b>Art. 112 OCo</b> crédit additionnel.</p>
<i>Demande d'autorisation</i>	<p><sup>2</sup> Les communes remettent leur demande d'autorisation de dérogations aux dispositions de la gestion financière jusqu'au 1er mai précédant l'exercice comptable concerné à l'arrondissement compétent de l'Oacot.</p>
<i>Autorisation</i>	<p><sup>3</sup> L'Oacot examine la demande d'autorisation de dérogations et statue dans les 60 jours à compter de la réception du dossier complet. Sa décision peut faire l'objet d'un recours administratif.</p> <p><sup>4</sup> L'autorisation peut être limitée dans le temps.</p> <p><sup>5</sup> L'autorisation peut être retirée à la commune si les conditions nécessaires à la régularité de son application ne sont plus satisfaites.</p>
<i>Contenu de la demande de dérogations</i>	<p><sup>6</sup> La demande d'autorisation de dérogations de la commune décrit</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le projet,</li> <li>• les produits qu'elle entend offrir et gérer selon les principes de nouvelle gestion publique,</li> <li>• les indicateurs et les standards avec lesquels seront mesurés la qualité et la quantité des effets et des prestations,</li> <li>• le concept selon lequel les charges et les coûts de chaque produit seront enregistrés,</li> <li>• le concept selon lequel le controlling sera réalisé,</li> <li>• le mode d'appréciation des résultats prévu.</li> </ul>

<b>Description du projet</b>	<p><sup>7</sup> La description du projet mentionne les objectifs et les stratégies de la commune concernant l'intégralité du projet qu'elle entend gérer selon les principes de nouvelle gestion publique, notamment</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'étendue du projet,</li> <li>• son organisation,</li> <li>• sa réalisation dans le temps,</li> <li>• les principes de base de l'information.</li> </ul>
<b>Critères des produits</b>	<p><sup>8</sup> Un produit doit satisfaire aux critères suivants:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Le produit doit être livré à des clients et des clientes extérieurs à l'unité administrative (des tiers ou d'autres unités administratives de la commune) et répondre à leurs besoins.</li> <li>• L'ensemble des prestations liées à un produit doivent être en corrélation les unes avec les autres.</li> <li>• Le prix du produit doit être calculable.</li> </ul>
<b>Indicateurs</b>	<p><sup>9</sup> Les effets attendus et les prestations à fournir doivent être décrits de manière mesurable (définition du produit).</p> <p><sup>10</sup> Les indicateurs satisfont aux exigences suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ils mesurent les valeurs centrales relatives aux effets attendus et aux prestations à fournir.</li> <li>• Ils sont d'usage général et leur degré d'exactitude répond aux besoins.</li> <li>• La saisie des données pour leur détermination est simple et économique.</li> <li>• Ils sont disponibles à temps.</li> </ul>
<b>Standards Coûts</b>	<p><sup>11</sup> Les standards déterminent les valeurs à atteindre.</p> <p><sup>12</sup> Les charges ou les coûts nécessaires à la production des prestations sont déterminables.</p> <p><sup>13</sup> La description du projet mentionne</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• si les charges de la comptabilité financière sont déterminées au moyen des imputations internes, ou</li> <li>• si les coûts sont déterminés par la comptabilité analytique.</li> </ul>
<b>Concept du controlling</b>	<p><sup>14</sup> Le concept selon lequel le controlling sera réalisé</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• décrit les objectifs du controlling,</li> <li>• précise que le controlling se fonde sur la définition des produits, qu'il utilise comme données de planification,</li> <li>• décrit la forme et le contenu des rapports périodiques,</li> <li>• fixe la périodicité des rapports,</li> <li>• décrit comment le controlling sera intégré dans l'organisation communale,</li> <li>• désigne le service communal chargé de la responsabilité du controlling, de l'application correcte du système et, le cas échéant, de son actualisation.</li> </ul>
<b>L'organe de contrôle</b>	<p><sup>15</sup> Les communes désignent l'organe chargé du contrôle des résultats obtenus, notamment au niveau des effets attendus et des prestations fournies.</p>

Le corps électoral ou le parlement communal et le conseil communal rendent les arrêtés nécessaires relatifs aux prestations à fournir et aux effets à atteindre concernant les tâches pour lesquelles la commune souhaite déroger aux prescriptions sur la gestion financière. Ils définissent la prestation selon son étendue et sa qualité (budgets par groupes de produits ou budgets de produits, etc.). La commune présente le système qu'elle appliquera, système qui assure par le biais d'un controlling l'évaluation de la prestation, des effets, ainsi que celle des charges et des revenus. De plus, il assure que les résultats seront portés à la connaissance de l'organe qui a décidé la prestation.

De son côté, sur la base du dossier de la commune, l'Oacot examine si le système qu'elle propose satisfait aux conditions organisationnelles nécessaires à l'application des principes énoncés en matière de NGP, y compris la définition des produits, le controlling et l'examen des résultats.

L'autorisation délivrée porte sur les dispositions suivantes de l'ordonnance sur les communes:

**Art. 63 OCo** (Le principe du détail ⇒ [chapitre 4.3.1.4](#))

Une dérogation à l'**article 63 OCo** signifie que ce ne sont plus les postes des comptes (rubriques) qui sont déterminants pour les crédits budgétaires et les crédits additionnels, mais le groupe de comptes formant le groupe de produits. Toutefois, pour la tenue de la comptabilité financière, l'imputation des écritures comptables au compte objectivement correct n'est pas modifiée.

*Exemple:*

*Si la commune gère le Service de défense comme groupe de produits NGP, la décision sur le crédit budgétaire porte sur toute la tâche 140. Un éventuel crédit additionnel se calcule sur la base des charges nettes budgétées et des charges nettes effectives de la tâche.*

**Art. 69 OCo** (La spécialité temporelle ⇒ [chapitre 4.3.1.11](#))

En dérogation à l'**article 69 OCo**, la commune peut prévoir le report des crédits budgétaires non utilisés de l'année budgétaire sur l'exercice suivant. Lors de la clôture annuelle, les crédits budgétaires non utilisés des tâches faisant l'objet d'un groupe de produits NGP sont attribués à un financement spécial.

L'Oacot recommande de limiter le report des crédits budgétaires non utilisés durant l'année budgétaire sur l'exercice suivant, par exemple au moyen d'une disposition ayant la teneur suivante: «L'engagement envers le financement spécial ne peut dépasser 20 pour-cent du chiffre d'affaires du groupe de produits NGP.»

Ainsi, la comparabilité des comptes communaux et le principal avantage du NMC, soit la renonciation aux nombreux «fonds» connus précédemment, restent acquis. Toutefois, selon les objectifs poursuivis au niveau de l'exécution des tâches, le report sans limites des crédits budgétaires non utilisés durant l'année budgétaire sur l'exercice suivant peut aussi se justifier.

**Art. 87 OCo** (Financements spéciaux ⇒ [chapitre 4.5.5](#))

Les financements spéciaux requièrent ordinairement une base légale dans le droit supérieur ou dans un règlement communal. Le règlement fixe l'objet du financement spécial et la compétence pour effectuer les attributions et les prélèvements. En dérogation à l'**article 87 OCo**, une simple décision de la commune est alors suffisante pour attribuer à un financement spécial les crédits budgétaires non utilisés des tâches faisant l'objet d'un groupe de produits NGP.

**Art. 110 OCo** (crédit budgétaire ⇒ [chapitre 4.2.5.5](#))

En complément à l'**article 63 OCo**: Une dérogation à l'**article 110 OCo** signifie que ce ne sont plus chacun des comptes (rubriques) qui sont déterminants pour les crédits budgétaires et les crédits additionnels, mais le groupe de comptes sur lequel porte le budget par groupes de produits ou le budget de produit. Le budget est alors l'addition des crédits budgétaires y compris les postes des groupes de produits. Dès qu'une commune gère l'ensemble de ses tâches selon la NGP, son budget est formé par l'addition des postes des groupes de produits.

**Art. 112 OCo** (crédits additionnels ⇒ chapitre 4.2.5.7)

Lorsque les groupes de produits sont décidés sous la forme de charges nettes ou de revenus nets, un éventuel crédit additionnel se calcule sur la base des charges nettes budgétées et des charges nettes effectives de la tâche. En d'autres termes, dans le cadre de la NGP, les charges brutes ne déterminent plus la compétence pour les crédits additionnels.

Les communes administrées entièrement ou partiellement selon les principes de nouvelle gestion publique soumettent annuellement à l'Oacot un rapport traitant des expériences faites durant la phase introductive de la NGP.

Les communes pilotes NGP, disposant d'une autorisation dont la validité est limitée dans le temps, autorisation fondée sur l'article 4a de l'ancienne Ordonnance sur la gestion financière des communes abrogée le 1er janvier 1999, présentent leur demande d'autorisation fondée sur le droit nouveau au cours du dernier exercice de validité de leur autorisation.

Dans le cadre de la procédure d'apurement du compte annuel (⇒ chapitre 6.2.2), le préfet ou la préfète examine si les communes administrées entièrement ou partiellement selon les principes de nouvelle gestion publique établissent toujours leur compte annuel, donc leur comptabilité financière, selon les principes du NMC.

### 4.9.3.3 Décision

<b>OCo</b>	Principes	<b>Art. 117</b> <sup>1</sup> Le corps électoral ou le parlement communal fixent les grandes lignes de la prestation à accomplir et définissent les résultats à atteindre. <sup>2</sup> L'étendue et la qualité de la prestation doivent être précisées. <sup>3</sup> La commune veille au moyen du controlling à ce que la prestation, l'efficacité, les charges et les revenus soient évalués et à ce que les résultats soient portés à la connaissance de l'organe qui a décidé la prestation.
	Autorisation de crédit	<b>Art. 118</b> <sup>1</sup> La dépense est décidée sous la forme de crédit budgétaire ou de crédit d'engagement en même temps que les consignes au sens de l'article 117, 1 <sup>er</sup> alinéa. <sup>2</sup> Le corps électoral ou le parlement communal décident pour chaque prestation, avec l'autorisation de crédit, de la différence entre les charges et les revenus ; ils doivent être informés des charges et des revenus bruts escomptés. <sup>3</sup> Le degré de spécification du crédit soumis à approbation est fonction du degré de spécification de la prestation.
	Budget	<b>Art. 119</b> Le degré de spécification et la présentation des charges et des revenus sont régis par l'article 118.
	Reports de crédits	<b>Art. 120</b> La commune décide du sort de chaque crédit non utilisé pendant l'exercice compte tenu des consignes en sens de l'article 117.
	Examen des résultats	<b>Art. 121</b> <sup>1</sup> La commune désigne un organe chargé d'examiner les résultats de l'évaluation des prestations et de l'efficacité. <sup>2</sup> Elle peut confier cette tâche à l'organe de vérification des comptes.

#### Directives de l'Oacot:

##### *Dispositions générales*

<sup>1</sup> Les dispositions suivantes ont une portée générale :

- Les communes appliquent toutes le NMC à la tenue de leur comptabilité financière.
- Elles ne sont pas autorisées à inclure des investissements dans une enveloppe budgétaire ou un budget de produit.
- Au sein de chaque enveloppe budgétaire ou budget de produit doit exister un lien objectif.

##### *Décisions lorsque la NGP est entièrement appliquée*

<sup>2</sup> Lorsque la commune est entièrement administrée selon les principes de nouvelle gestion publique, les organes compétents décident :

- le budget du compte de fonctionnement sous la forme de crédits de groupes de produits ou de crédits de produits, y compris la quotité d'impôt,
- le budget du compte des investissements établi selon le principe du détail,
- le compte de fonctionnement présenté comme pour le budget sous la forme de résultats de groupes de produits, tout en prenant connaissance du rapport du conseil communal relatif au degré d'atteinte des objectifs,
- le compte des investissements et le bilan établis selon le principe du détail.



**Décisions  
lorsque  
la NGP est  
partiellement  
appliquée**

- <sup>3</sup> Lorsque la commune est partiellement administrée selon les principes de nouvelle gestion publique, les organes compétents décident :
- le budget du compte de fonctionnement sous la forme de crédits de groupes de produits ou de crédits de produits pour les tâches gérées selon les principes de nouvelle gestion publique,
  - le budget du compte de fonctionnement établi selon le principe du détail pour les tâches gérées traditionnellement,
  - la quotité d'impôt, conjointement à l'adoption du budget du compte de fonctionnement,
  - le budget du compte des investissements établi selon le principe du détail,
  - le compte de fonctionnement présenté comme pour le budget sous la forme de résultats de groupes de produits ou établi selon le principe du détail, tout en prenant connaissance du rapport du conseil communal relatif au degré d'atteinte des objectifs pour les tâches gérées selon les principes de nouvelle gestion publique,
  - le compte des investissements et le bilan établis selon le principe du détail.

#### **4.9.3.4 Autorisation de crédit**

Pour les tâches gérées selon les principes de nouvelle gestion publique, l'autorisation de crédit n'est plus décidée sous la forme traditionnelle du crédit budgétaire ou du crédit d'engagement mais sous la forme de crédits de groupes de produits ou de crédits de produits dans le cadre d'une enveloppe budgétaire. Le degré de spécification de ces crédits, du fait qu'il est fonction du degré de spécification des prestations, est laissé à l'appréciation de la commune. Au sein de chaque budget de produit doit exister un lien objectif. Le crédit de produit résulte de la définition du produit établie par la commune. Ce crédit de produit est décidé sous la forme d'un crédit net. Lorsque la commune réunit plusieurs produits en un seul groupe de produits (par exemple, le groupe de produits «Sécurité publique»), sa spécification porte sur chacun des produits séparément et informe sur leurs charges brutes et leurs charges nettes respectives.

Les communes ne sont pas autorisées à inclure des investissements dans une enveloppe budgétaire ou un budget de produit attendu que cela pourrait conduire à un mélange des opérations financières entre le compte de fonctionnement et le compte des investissements. Autrement dit, une telle opération pourrait mettre en péril le principe de la séparation des charges de consommation des dépenses d'investissement voulue par le NMC. Il est par contre permis de prévoir un crédit de groupe de produits dans le compte de fonctionnement et un deuxième crédit séparé pour la tâche concernée dans le compte des investissements.

#### 4.9.3.5 Comptabilité financière

L'autorisation délivrée aux communes administrées entièrement ou partiellement selon les principes de nouvelle gestion publique (NGP) ne modifie en rien l'établissement du compte annuel. Les tâches de la classification fonctionnelle sont - sans exception - toutes récapitulées par le compte administratif. La gestion autonome séparée n'est autorisée que pour les seuls secteurs confiés par la commune à des institutions ayant leur propre personnalité juridique. Ce n'est généralement pas le cas des tâches administrées selon les principes de nouvelle gestion publique. Le patrimoine et les engagements des tâches gérées selon la NGP figurent au bilan de la collectivité de droit communal et ne peuvent en aucun cas être retirés du compte administratif sans léser le principe de la vérité et de l'intégralité du bilan.

A plusieurs points de vue, l'unité et la comparabilité des comptes de l'ensemble des collectivités de droit communal du canton de Berne sont d'une importance primordiale. D'une part, les systèmes de péréquation des charges entre les communes utilisent principalement les données des comptes communaux; d'autre part, vu les efforts déployés en vue de l'accomplissement plus économique des tâches, cette unité des comptes communaux s'impose à l'évidence puisqu'elle va permettre de comparer les performances obtenues (analyse concurrentielle ou benchmarking) par ces tâches et, par voie de conséquence, permettre d'en tirer des conclusions aux niveaux cantonal et communal. Pour ces motifs, toutes les collectivités de droit communal continuent à appliquer le NMC pour l'établissement du compte annuel, soit la tenue de leur comptabilité financière.

Une distinction claire doit être faite entre la comptabilité financière établie selon le NMC, dont les données sont destinées aux tiers intéressés, et la comptabilité analytique utilisée comme outil d'information auxiliaire par la direction de «l'entreprise communale».

#### 4.9.3.6 Comptabilité analytique

La comptabilité analytique fait partie intégrante de la comptabilité. Elle est utilisée comme outil d'information auxiliaire par la direction de «l'entreprise communale». Sa tâche principale réside dans la fourniture d'informations concernant le coût des produits. La transparence des coûts permet aux «décideurs politiques» d'arrêter leurs décisions en connaissance de cause, autrement dit sur la base du coût exact du produit offert. La transparence des coûts doit également intéresser les habitants de la commune, son administration et la politique communale en général. Enfin, les résultats de la comptabilité analytique permettent le calcul des prix effectifs des prestations communales, prix nécessaires à l'administration pour fixer les tarifs des émoluments ou pour assurer la facturation de prestations envers les tiers ou encore les services communaux.

La comptabilité analytique comporte trois parties et répond à trois objectifs différents:

- **Compte des charges par nature:** quelle est la nature des coûts?  
Par exemple, les coûts de personnel, les coûts des locaux, etc.
- **Compte des centres de coûts:** où les coûts se produisent-ils?  
Par exemple, au sein de l'administration communale, aux ateliers communaux, etc.
- **Compte des unités d'imputation:** quels sont les coûts des prestations?  
Par exemple, du contrôle des habitants, de l'entretien des routes, etc.

La comptabilité analytique détermine les coûts de production de la prestation, soit le montant effectivement consommé pour sa production. Son approche se différencie ainsi de la comptabilité financière qui, elle, enregistre les charges, soit les dépenses effectuées. Toutefois, une part importante des données est reprise directement de la comptabilité financière. Les délimitations par rapport à la comptabilité financière résultent d'une approche différente au niveau de la prise en compte de certaines estimations (exemple: la comptabilité analytique tient compte d'intérêts

calculés de manière systématique alors que la comptabilité financière comptabilise les intérêts effectivement versés à la banque). L'approche est aussi différente au niveau de la prise en compte dans le temps de la valeur des installations affectées à la production des prestations.

Comme dans l'économie privée, ces approches différentes pour déterminer les coûts apparaissent sous la forme de délimitations entre la comptabilité financière et la comptabilité analytique. Le traitement de ces délimitations étant différent tant objectivement que dans le temps, il est évident que les résultats des deux comptabilités sont également différents.

Pour assurer la régularité de la comptabilité, une condition importante doit être remplie: la gestion de la passerelle entre la comptabilité financière et la comptabilité analytique doit être clairement fixée et vérifiable en tout temps. Nous avons vu que la nature des délimitations résulte de leur traitement différent tant objectivement que dans le temps. Pour éviter de devoir enregistrer les données à double, des logiciels spécialisés autorisent l'enregistrement simultané des données dans les deux comptabilités, soit la comptabilité financière et la comptabilité analytique. Chaque pièce justificative est enregistrée par la comptabilité financière selon le NMC et ensuite ventilée directement dans les centres de coûts ou les unités d'imputation de la comptabilité analytique.

A l'avenir, il est prévu d'harmoniser les principes relatifs à la tenue de la comptabilité analytique. Cette harmonisation vise à faciliter et à améliorer les possibilités de comparaisons des performances et des prestations entre communes (analyse concurrentielle). Un groupe de travail chargé de l'analyse de cet important problème et de l'élaboration de recommandations a été institué par la Conférence des directeurs cantonaux des finances.

#### **4.9.3.7 Controlling**

Le controlling désigne l'ensemble du système permettant à une commune ou à une entreprise

- de fixer des objectifs et d'arrêter des mesures permettant d'atteindre ces objectifs;
- de prendre les décisions nécessaires;
- de contrôler durant la mise en oeuvre des mesures si les objectifs intermédiaires atteints sont conformes aux valeurs prévues et si ces dernières pourront encore être atteintes;
- de consigner les résultats intermédiaires et les connaissances acquises dans un rapport adressé aux instances compétentes;
- de permettre à l'organe compétent, sur la base des résultats intermédiaires, de prendre de suite les décisions nécessaires pour atteindre les objectifs.

Le controlling comprend l'ensemble des instruments permettant à la commune de s'administrer selon les principes de nouvelle gestion publique, notamment en fonction des objectifs fixés et des résultats attendus.

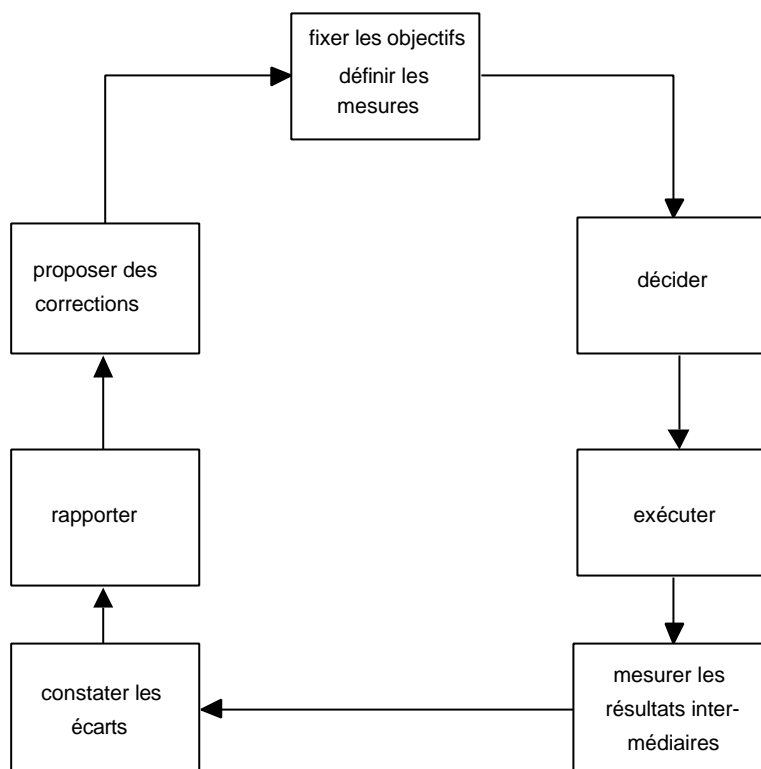
Le controlling a le sens de «guider», «conduire» ou «diriger» (to control). Il ne faut donc pas le confondre avec «contrôle» dans le sens de surveillance.

Autres tâches du controlling:

Le controlling assure également que

- les délimitations entre la comptabilité financière et la comptabilité analytique soient correctes et
- que la totalité des coûts et des prestations ait été saisie.

Le controlling constitue un cycle continu:



Lorsqu'une commune souhaite être administrée selon les principes de nouvelle gestion publique, le corps électoral ou le parlement communal fixent les grandes lignes des prestations à accomplir et définissent les résultats à atteindre (**article 117 LCo**).

Pour cela, il est nécessaire de préciser, pour chaque produit, l'étendue et la qualité de la prestation. Les effets attendus et les prestations à fournir sont décrits de manière mesurable par la définition du produit. Cette dernière est alors soumise à l'organe compétent pour décision (*fixer les objectifs, définir les mesures permettant de les atteindre et décider*).

Le conseil communal et l'administration mettent en oeuvre les mesures permettant d'atteindre les objectifs fixés (*mise en oeuvre*).

Les responsables de la «production» des prestations organisent la saisie régulière des données, de manière à pouvoir confronter les valeurs réalisées aux valeurs prévues (*mesure des résultats intermédiaires*).

Les valeurs réalisées sont confrontées aux valeurs prévues afin de s'assurer de la conformité de la mise en oeuvre des mesures et d'apprécier si les résultats intermédiaires obtenus sont conformes aux objectifs fixés. Les éventuels écarts sont consignés dans le rapport (*constater les écarts*).

Les résultats intermédiaires font l'objet de rapports périodiques écrits, rapports qui sont portés à la connaissance de l'organe compétent (*rappporter*).

Si les résultats intermédiaires obtenus s'écartent notablement des valeurs prévues, les responsables de la «production» des prestations prennent rapidement des mesures correctives ou – s'ils ne sont pas compétents – proposent de telles mesures à l'organe compétent afin que les

objectifs et les effets attendus puissent être atteints (*proposer des corrections, fixer les mesures à prendre, décider*).

Le concept de controlling mis en place par la commune décrit comment cette activité est organisée et avec quelles mesures les objectifs mentionnés pourront être atteints.

La commune informe le corps électoral ou le parlement communal, dans le cadre de l'approbation du compte annuel, sur la base des données du controlling, de l'accomplissement des prestations et lui indique dans quelle mesure les effets visés ont été obtenus.

L'annexe destinée à l'administration des finances contiendra un exemple de définition de produit ainsi qu'un exemple du rapport à fournir par l'organe chargé du controlling.

#### **4.9.3.8 Examen des résultats**

L'organe qui a approuvé les définitions des produits (corps électoral, parlement communal) est en droit de recevoir un rapport précisant si les objectifs ont été atteints ou non. Cette tâche appartient au conseil communal. Ces informations sont contenues dans son rapport de controlling.

Afin d'assurer que les informations données par le conseil communal sont exactes – et qu'elles ont été établies également de manière exacte – il appartient à la commission chargée de l'examen des résultats de s'assurer de l'exactitude des informations données par le conseil communal. Les tâches de la commission chargée de l'examen des résultats ne sont pas assimilables aux tâches habituelles de l'organe de vérification des comptes (⇒ [chapitre 5.6](#)). Ici, l'organe examine plutôt si les prestations ont été fournies et si les effets visés ont été obtenus.

La commission chargée de l'examen des résultats est un organe du pouvoir législatif. Elle est l'organe de confiance du corps électoral ou du parlement communal. Comme l'organe de vérification des comptes (OVC), la commission chargée de l'examen des résultats n'est donc pas subordonnée au conseil communal. Par analogie avec l'OVC, elle ne dispose pas du droit d'injonction à l'égard du conseil communal et de l'administration.

Pour que la commission chargée de l'examen des résultats soit en mesure d'accomplir correctement ses tâches, elle doit être indépendante de l'administration.