

Rapport à l'intention de la Conférence des gouvernements cantonaux (CdC)

Collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges

Analyse de la fixation des indemnités destinées à la compensation des charges (art. 25 à 28 ACI)



Mandant	Conférence des gouvernements cantonaux, CdC
Mandataire	bpc bolz+partner consulting ag, en collaboration avec Brugger und Partner
Auteurs	Tobias Beljean, bpc bolz+partner consulting ag Stefan Lüthi, BHP Brugger und Partner AG
Avec la participation de	Roland Fischer, HSLU Marco Wallimann, BHP Brugger und Partner AG
Date	6.11.2022
Version	1.0.
Images	KDK, Pixabay
Contact	bpc bolz+partner consulting ag Gutenbergstrasse 14, 3011 Berne Lagerstrasse 33, 8004 Zurich T +41 31 381 66 86 tobias.beljean@bolzpartner.ch www.bolzpartner.ch

Résumé

Contexte et mandat

La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges est l'une des pierres angulaires de la réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons (RPT). Son objectif est de garantir la bonne application du principe de l'équivalence fiscale dans le cadre de la collaboration entre les cantons : la fourniture de prestations au profit d'autres cantons doit être compensée par une indemnité, dont le versement ouvre en contrepartie un droit de participation aux décisions concernant lesdites prestations.

L'Accord-cadre pour la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (ACI) règle les modalités pratiques de collaboration et d'indemnisation dans les domaines prévus par l'art. 48a de la Constitution fédérale (Cst.). Les effets de la collaboration intercantonale font l'objet d'évaluations régulières, dont les résultats sont présentés à part dans le rapport du Conseil fédéral sur l'efficacité de la RPT. En prévision de l'élaboration du quatrième rapport sur l'efficacité, le Secrétariat général de la Conférence des gouvernements cantonaux (CdC) a mené une enquête auprès des cantons au sujet de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges. Si la majorité des cantons évalue positivement la réalisation des objectifs, une « importante minorité » estime que les principes de l'équivalence fiscale ne sont pas suffisamment mis en œuvre dans certains domaines, notamment en ce qui concerne la fixation des indemnités et l'aménagement des droits de participation.

La CdC a chargé le bureau d'études bolz+partner consulting d'examiner, en collaboration avec le bureau Brugger und Partner, les principes applicables aux indemnités et à la fixation de ces dernières selon les art. 25 à 28 ACI. Parallèlement à ces travaux, la CdC a analysé les modalités d'exercice des droits de participation aux décisions et à la mise en œuvre.

Le projet d'analyse de la fixation des indemnités poursuit cinq objectifs :

- déterminer l'état d'avancement de la mise en œuvre du principe de transparence du calcul des coûts ainsi que la pertinence du cadre réglementaire actuel,
- dresser une représentation statistique du taux de couverture des coûts relevant de la collaboration intercantonale, globalement ainsi que dans certains domaines de tâches,
- mettre en évidence différentes possibilités de définition des coûts complets et leurs implications concrètes,
- développer un modèle d'évaluation des avantages et désavantages de site aisément applicable,
- sur la base des résultats des objectifs précédents, formuler des recommandations en vue d'améliorations techniques (p. ex. ajustement de la version commentée de l'ACI ou élaboration d'un guide pratique).

Conformément au mandat de la CdC, l'analyse se concentre sur trois domaines illustrant les enjeux de la collaboration intercantonale : les hautes écoles cantonales (universités et hautes écoles spécialisées), l'exécution des peines et des mesures, ainsi que les institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées.

Transparence et calcul des coûts

L'ACI stipule que les indemnités doivent être fixées sur la base d'un calcul des coûts et des prestations transparent et compréhensible, sans toutefois préciser la structure de la comptabilité analytique à adopter. Il incombe aux cantons parties à une convention d'en définir les exigences ; aucun cadre réglementaire uniforme n'existe en la matière.

Dans le cadre du présent mandat, différents accords de collaboration intercantonale dans les domaines de tâches mentionnés ont été analysés à l'aide d'un profil d'exigences. Il en ressort que l'absence de

cadre réglementaire n'a pas porté préjudice à la transparence des coûts. Tous les accords étudiés remplissent en effet les exigences générales en matière de comptabilité analytique :

- les indemnités sont fixées sur la base d'un calcul des coûts complets par unité de prestations ;
- les modalités de calcul des coûts complets sont précisées dans l'accord ;
- les modèles de comptabilité analytique appliqués garantissent un bon calcul des coûts.

L'absence de prescriptions détaillées apparaît même plutôt à l'avantage de la collaboration intercantonale en ce qui concerne la structure concrète des modèles de comptabilité analytique : les modèles des accords analysés remplissent les exigences de base et sont plus ou moins approfondis en fonction de la diversité des prestations produites ou de la complexité de l'organisation des producteurs. Les cadres réglementaires propres à chaque accord peuvent ainsi être considérés comme tout à fait appropriés.

Deux points montrent néanmoins que la comptabilité analytique peut atteindre ses limites en tant que base pour la fixation des indemnités : l'ACI prévoit que l'indemnité intervienne sur la base de constats et soit calculée en fonction de l'utilisation effective des prestations. Des analyses complémentaires dépassant le cadre purement opérationnel de la comptabilité analytique s'avèrent alors parfois nécessaires.

Analyse quantitative du taux de couverture des coûts

Les données disponibles ne permettent pas de tirer des conclusions précises sur le taux de couverture des coûts dans le cadre de la collaboration intercantonale. L'analyse sommaire des données de la statistique financière suggère toutefois que les coûts supportés par les cantons sites ne sont pas pleinement couverts par les indemnités. Ce résultat apparaît d'autant plus plausible que les accords intercantonaux les plus importants sur le plan financier, à savoir ceux concernant les hautes écoles cantonales, ne prévoient pas de couverture complète des coûts déterminants.

La présentation régulière du taux de couverture des coûts réellement atteint dans le cadre des différents concordats et accords de collaboration intercantonale correspond à une exigence de transparence des pièces justificatives en matière de coûts, qui est essentielle non seulement au préalable, lors de la fixation de l'indemnité, mais également *ex post*, afin de vérifier si les objectifs ont été atteints. Il est alors possible d'évaluer sur cette base si les objectifs de la collaboration intercantonale en matière de couverture des coûts ont été atteints et, partant, de décider d'une éventuelle adaptation de l'indemnité.

Avantages et désavantages de site

Parmi les critères pris en compte lors de la fixation de l'indemnité en vertu de l'ACI figurent les avantages et les désavantages de site importants en lien avec la fourniture ou l'utilisation des prestations, sans toutefois que ces termes soient précisément définis. Les différents accords analysés ne traitent pas tous de la même manière la question des avantages et des désavantages de site.

Comme pour le calcul des coûts, la quantification de l'avantage de site nécessite au préalable une compréhension commune de cette notion. Le présent rapport propose une définition « fiscale » et « comparative » : une éventuelle réduction des indemnités en raison d'un avantage de site est déterminée par

- l'impact de la fourniture de la prestation sur les recettes fiscales du canton (en tenant également compte de l'écrêtement relevant de la péréquation des ressources) et
- la présence d'effets économiques aussi bien dans le canton fournisseur que dans le canton bénéficiaire de la prestation.

En fonction du domaine de tâches en question, la quantification de l'avantage de site est extrêmement complexe. Un modèle d'évaluation simplifié (outil Excel) opérant une distinction entre les facteurs quantifiables et non quantifiables a été développé dans le cadre du présent mandat afin de pouvoir effectuer des analyses plus ou moins approfondies.

Recommandations

À partir des analyses réalisées, quatre recommandations ont été formulées pour assurer le développement de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.

- *Mettre en évidence et justifier les écarts par rapport aux coûts complets* : selon l'ACI, l'indemnité doit être basée sur les coûts globaux moyens, mais doit également tenir compte d'autres critères. L'ACI n'exige ainsi en aucun cas que l'indemnité corresponde sur le plan comptable aux coûts complets, ni que l'intégralité des coûts soit couverte dans le cadre de la collaboration intercantonale. Néanmoins, la place importante qu'occupe cette notion de coûts globaux dans l'ACI est l'expression du rôle central qu'ils doivent jouer dans la fixation de l'indemnisation. Les coûts complets constituent la principale mesure monétaire des besoins immédiats en ressources (intrans) dans le cadre de la production des prestations et représentent par conséquent la première charge financière qu'il s'agit de compenser au titre de la collaboration intercantonale.

L'ACI énumère une série de critères à prendre en compte en parallèle des coûts complets lors de la fixation de l'indemnité. Ils peuvent justifier un écart entre le montant de l'indemnité et les coûts complets, à condition que cette décision soit étayée : la pertinence des critères doit faire l'objet d'une évaluation et d'une quantification dans le cas concret de la collaboration intercantonale, selon le principe « appliquer ou expliquer ». Sur cette base, il est tout à fait possible de fixer dans l'accord un taux visé de couverture des coûts.

- *Présentation régulière du taux réel de couverture des coûts* : l'enquête sur la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges menée par la CdC auprès des cantons a montré que ces derniers ne disposent pas d'une vue globale du taux de couverture des coûts atteint. Les lacunes ne pouvant être comblées aux niveaux supérieurs, il faut que des données détaillées sur les coûts et les prestations soient compilées selon une approche ascendante (dite *bottom up*). Il est par conséquent recommandé d'inscrire le calcul et la présentation régulière du taux réel de couverture des coûts parmi les tâches d'exécution des cantons sites ou des producteurs de prestations fixées dans chaque accord de collaboration intercantonale. De la sorte, les parties contractantes peuvent exercer un véritable pilotage de la mise en œuvre de l'accord en vérifiant régulièrement si le taux cible de couverture des coûts est bel est bien atteint et, le cas échéant, en adaptant le montant de l'indemnisation.
- *Amélioration de la qualité de la statistique financière dans le cadre de la collaboration intercantonale* : l'analyse statistique de l'importance de la collaboration intercantonale dans les structures fédérales a mis en évidence l'existence de lacunes en termes de qualité des données. La statistique financière devrait en principe offrir une base permettant d'observer l'évolution quantitative de la collaboration intercantonale dans un cadre global, à condition que les cantons appliquent bel et bien des règles uniformes pour l'imputation des paiements selon la classification fonctionnelle. L'AFF est tributaire de la qualité des données fournies par les cantons pour l'élaboration de sa statistique financière.
- *Calcul systématique des avantages et désavantages de site* : la collaboration intercantonale peut s'accompagner d'avantages et de désavantages de sites importants, aussi bien auprès du fournisseur de la prestation que du bénéficiaire. Leur prise en compte s'inscrit donc dans la logique d'une juste compensation des avantages et des charges liés à ladite prestation. La quantification de ces avantages ou désavantages constitue néanmoins un défi de taille, étant donné qu'ils concernent l'impact de la prestation, dont la prise en compte nécessite d'analyser et de chiffrer les interactions économiques régionales. Comme pour le calcul des coûts, il est pour ce faire recommandé d'adopter une démarche systématique et transparente, basée sur un consensus entre les parties contractantes. Le modèle développé dans le cadre du présent mandat entend apporter une pierre à cet édifice et vise fournir des éléments factuels et dépolitisés pour les négociations de futurs accords intercantonaux.

Mise en œuvre des recommandations

Il ressort de l'enquête menée par la CdC auprès des cantons que si les principes de l'ACI concernant les indemnités (art. 25 à 28) jouissent d'une grande acceptation sur le plan politique, des problèmes ou des incertitudes demeurent quant à leur application concrète. La présente analyse a également démontré que l'ACI offre un cadre approprié à la collaboration intercantonale. Il a toutefois été volontairement conçu en tant que corpus réglementaire au sens large : les cantons ne voulaient en aucun cas influencer ou limiter leur marge de négociation dans les différents domaines de tâches. Le principal avantage offert par l'ACI en matière de fixation des indemnités réside dans le fait qu'il contient tous les éléments nécessaires à la

négociation d'accords de collaboration intercantonale et qu'il fixe par là même un agenda dédié. Dans ce contexte, les résultats de la présente analyse n'ont pas identifié de potentiel d'adaptation de l'ACI. Les recommandations peuvent être mises en œuvre dans le cadre en vigueur.

Il existe néanmoins un potentiel d'amélioration à propos de la vision commune des éléments déterminants pour la fixation des indemnités en vertu de l'ACI, qu'il conviendrait de définir clairement au début des négociations visant à conclure un accord de collaboration intercantonale. Il est par conséquent recommandé d'élaborer un guide pratique relatif aux art. 25-28 ACI. Il doit s'agir d'un outil d'aide destiné aux parties contractantes, qui n'aura pas le caractère d'une ordonnance d'application ou d'une directive. Il ne sera donc pas contraignant mais devra contenir des *recommandations* de la CdC visant à aider les parties à structurer le processus de négociation afin de le simplifier et de l'alimenter en éléments objectifs. Plusieurs pistes en ce sens concernant la fixation des indemnités sont avancées sur la base des enseignements du présent rapport. Enfin, quelques recommandations d'adaptations ont également été formulées au sujet des commentaires de la CdC relatifs aux articles concernant les indemnités.

Table des matières

1	Mandat et méthodologie	11
1.1	Contexte	11
1.2	Mandat	12
1.3	Méthodologie et structure du rapport	13
2	Collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges	16
2.1	Généralités	16
2.2	Les différentes formes de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges	18
2.3	Perspective économique et financière	20
3	Transparence des coûts	24
3.1	Généralités et structure du chapitre	24
3.2	Bases de la comptabilité analytique	24
3.3	Digression : modèle de comptabilité analytique harmonisé pour les cantons et les communes	27
3.4	Exigences posées au calcul des coûts dans le cadre de la collaboration intercantonale	31
4	Calcul des coûts dans le cadre de la collaboration intercantonale : statu quo	34
4.1	Généralités et structure du chapitre	34
4.2	Hautes écoles cantonales	34
4.3	Exécution des peines et des mesures	38
4.4	Institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées	41
4.5	Synthèse et appréciation	44
5	Analyse statistique des indemnités	46
5.1	Démarche et données disponibles	46
5.2	Analyse générale de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges	49
5.3	Hautes écoles cantonales	56
5.4	Exécutions des peines et des mesures	58
5.5	Institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées	63
6	Avantages et désavantages de site : modèle qualitatif d'évaluation des effets ...	65
6.1	Généralités et structure du chapitre	65
6.2	Bases théoriques	65
6.3	Modèle d'évaluation des effets	70
7	Quantification approximative	72

7.1	Aperçu	72
7.2	Facteurs quantifiables	73
7.3	Facteurs non quantifiables	76
7.4	Substrat fiscal (avantage brut)	78
7.5	Avantage de site (avantage net)	78
7.6	Application	79
8	Conclusions et recommandations	82
8.1	Enseignements	82
8.2	Recommandations	86
8.3	Mise en œuvre des recommandations	87
9	Annexe	92
9.1	Membres du groupe d'accompagnement	92
9.2	Modèle simplifié de détermination statistique du taux de couverture des coûts	93
9.3	Calcul du taux de couverture de la collaboration intercantonale dans le domaine des hautes écoles cantonales	95
10	Bibliographie	98
10.1	Accords intercantonaux et documents complémentaires	98
10.2	Données	99
10.3	Littérature	100

Table des illustrations

Illustration 1 : Les différentes formes des flux financiers des indemnités	20
Illustration 2 : L'équivalence fiscale dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.....	23
Illustration 3 : Structure de base d'une comptabilité analytique	25
Illustration 4 : Part des dépenses au titre de la collaboration intercantonale au sein des cantons en 2019	52
Illustration 5 : Dépenses et recettes au titre de la collaboration intercantonale par canton en 2019	53
Illustration 6 : Dépenses nettes pour les domaines de tâches analysés et paiements nets par habitant au titre de la collaboration intercantonale en 2019.....	54
Illustration 7 : Charges nettes du domaine de l'exécution des peines et des mesures et charges nettes au titre de la collaboration intercantonale en 2019.....	59
Illustration 8: Charges nettes et charges nettes au titre de la collaboration intercantonale « au sens large » dans le domaine de l'exécution des peines en 2019	60
Illustration 9 : Charges nettes et charges nettes au titre de la collaboration intercantonale « au sens large » dans le domaine de l'exécution des peines en 2019, par concordat	60
Illustration 10 : Utilisation des capacités et taux de couverture des coûts en 2020	62
Illustration 11 : Charges nettes et charges nettes au titre de la collaboration intercantonale des foyers pour invalides en 2019	63
Illustration 12 : Facteurs de localisation durs et souples.....	67
Illustration 13 : Les composantes de la création de valeur	68
Illustration 14 : Modèle d'évaluation des effets des avantages de site	71
Illustration 15 : Aperçu de la méthode de quantification.....	72
Illustration 16 : Place du guide pratique au sein du processus de négociation.....	88

Table des tableaux

Tableau 1 : Aperçu des critères d'indemnisation selon l'art. 28 ACI	14
Tableau 2 : Vue d'ensemble des objectifs, des problématiques et des lots de travail	15
Tableau 3 : Organismes responsables communs vs. acquisition de prestations.....	18
Tableau 4 : Dimensions d'un modèle de comptabilité analytique et caractéristiques du modèle KOLIBRI	30
Tableau 5 : Profil d'exigences pour le calcul des coûts déterminants.....	33
Tableau 6 : Points clés de l'AIU et de l'AHES	35
Tableau 7 : Calcul des coûts dans le domaine des hautes écoles cantonales	37
Tableau 8 : Points clés de l'exécution des peines et des mesures dans le cadre du concordat des cantons de Suisse centrale et du nord-ouest	39
Tableau 9 : Calcul des coûts de l'exécution des peines et des mesures dans le cadre du concordat des cantons de la Suisse centrale et du nord-ouest.....	41
Tableau 10 : Points clés de la CIIS, domaine B	42
Tableau 11 : Calcul des coûts dans le cadre de la CIIS, domaine B	43
Tableau 12 : Dépenses et recettes cantonales dans la cadre de la collaboration intercantonale, période 2015-2019	47

Tableau 13 : Part des dépenses liées à la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges dans les dépenses totales.....	49
Tableau 14 : Évolution entre 2015 et 2019 des paiements relevant de la collaboration intercantonale dans les domaines de tâches définis à l'art. 48a Cst.....	51
Tableau 15 : Régression des dépenses nettes et des paiements nets au titre de la collaboration intercantonale par habitant pour les années 2016 à 2019	55
Tableau 16 : Taux de couverture des coûts des indemnités versées au titre de l'AIU et de l'AHES en 2020	57
Tableau 17 : Taux de couverture des coûts du concordat de la Suisse centrale et du nord-ouest en 2020	61
Tableau 18 : Taux théorique net de couverture des coûts du concordat de la Suisse centrale et du nord-ouest en 2020	63
Tableau 19 : Valeurs de base pour le calcul	73
Tableau 20 : Exemple de calcul de la masse salariale brute	74
Tableau 21 : Exemple de calcul de la valeur ajoutée indirecte	75
Tableau 22 : Exemple de calcul de la demande des bénéficiaires de la prestation.....	76
Tableau 23 : Exemple de composition des facteurs quantifiables	76
Tableau 24 : Exemple d'évaluation des facteurs non quantifiables	77
Tableau 25 : Exemple de calcul du total des facteurs non quantifiables.....	77
Tableau 26 : Exemple de calcul de l'avantage brut.....	78
Tableau 27 : Exemple de calcul de l'exploitation fiscale	78
Tableau 28 : Exemple du calcul de l'écêtement relevant de la péréquation des ressources... 78	
Tableau 29 : Exemple de calcul de l'avantage de site	79
Tableau 30 : Recommandations d'adaptations dans la version commentée de l'ACI	91
Tableau 31 : Revenus pris en compte lors de la détermination des coûts nets des universités 95	
Tableau 32 : Cantons responsables des hautes écoles spécialisées	97

Abréviations

ACI	Accord-cadre pour la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges
AFF	Administration fédérale des finances
AHES	Accord intercantonal sur les hautes écoles spécialisées
AIU	Accord intercantonal sur les contributions aux coûts de formation des hautes écoles universitaires ; accord intercantonal universitaire
CDAS	Conférence des directrices et directeurs cantonaux des affaires sociales
CdC	Conférence des gouvernements cantonaux
CDF	Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances
CDIP	Conférence suisse des directeurs cantonaux de l'instruction publique
CIIS	Convention intercantonale relative aux institutions sociales
Cst.	Constitution fédérale
GPAE	Gestion publique axée sur l'efficacité
OFS	Office fédéral de la statistique
PFCC	Loi fédérale sur la péréquation financière et la compensation des charges
RPT	Réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons
TCC	Taux de couverture des coûts

1 Mandat et méthodologie

1.1 Contexte

La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges est l'une des pierres angulaires de la réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons (RPT). Son objectif est de garantir la bonne application du principe de l'équivalence fiscale lors de la collaboration entre les cantons : la fourniture de prestations au profit d'autres cantons doit être compensée par une indemnité, dont le versement ouvre en contrepartie un droit de participation aux décisions concernant lesdites prestations.

L'Accord-cadre pour la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (ACI) règle les modalités pratiques de collaboration et d'indemnisation dans les domaines prévus par l'art. 48a de la Constitution fédérale (Cst.), à savoir :¹

- l'exécution des peines et des mesures,
- l'instruction publique,²
- les hautes écoles cantonales,
- les institutions culturelles d'importance suprarégionale,
- la gestion des déchets,
- l'épuration des eaux usées,
- les transports en agglomération,
- la médecine de pointe et les cliniques spéciales,
- les institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées.

L'art. 18, al. 3, de la loi fédérale sur la péréquation financière et la compensation des charges (PFCC) prévoit que les effets de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges fassent l'objet d'évaluations régulières, dont les résultats doivent être présentés à part dans le rapport du Conseil fédéral sur l'efficacité de la RPT. Dans leur prise de position au sujet du rapport sur l'efficacité pour la période 2016-2019 (troisième rapport sur l'efficacité), les cantons ont demandé un examen des principes de la collaboration intercantonale et de la réalisation des objectifs visés en vue d'éventuelles mesures d'optimisation. Cette thématique a par conséquent été ajoutée au mandat de l'organe de pilotage politique de la péréquation financière entre la Confédération et les cantons.

En prévision de l'élaboration du quatrième rapport sur l'efficacité, le Secrétariat général de la Conférence des gouvernements cantonaux (CdC) a mené une enquête auprès des cantons au sujet de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges. Si la majorité des cantons évalue positivement la réalisation des objectifs, une « importante minorité » estime que le principe de l'équivalence fiscale n'est pas suffisamment mis en œuvre dans certains domaines, notamment en ce qui concerne la fixation des indemnités et l'exercice des droits de participation.

La CdC a chargé le bureau d'études bolz+partner consulting d'examiner, en collaboration avec le bureau Bruggler und Partner, les principes applicables aux indemnités et à la fixation de ces dernières selon les art. 25 à 28 ACI (voir encadré ci-après). La CdC a pour sa part analysé les modalités d'exercice des droits de participation aux décisions et à leur mise en œuvre. Le présent rapport entend synthétiser les résultats de ces travaux.

¹ La CdC publie une liste des conventions intercantionales, cf. CdC (2019).

² En ce qui concerne les domaines précisés dans l'art. 62, a. 4, Cst. : scolarité obligatoire, âge de l'entrée à l'école, durée et objectifs des niveaux d'enseignement ainsi que passage de l'un à l'autre, reconnaissance des diplômes.

Principes applicables à la fixation des indemnités et aux indemnités en vertu de l'ACI

1. Principes applicables à la fixation des indemnités destinées à la compensation des charges

Art. 25 Calcul des coûts et des prestations

¹ Pour fixer les indemnités, les cantons établissent un calcul des coûts et des prestations transparent et compréhensible.

² Les cantons parties à une convention définissent les exigences requises pour le calcul des coûts et des prestations.

Art. 26 Bilan des coûts et des bénéfices

¹ Avant le début des négociations, les parties présentent les prestations et les avantages dont elles bénéficient ainsi que les coûts et les effets négatifs qu'elles doivent supporter. Les fournisseurs des prestations justifient les coûts qu'ils doivent assumer.

² Les cantons sont tenus de produire les pièces nécessaires.

2. Principes applicables aux indemnités

Art. 27 Indemnité pour des prestations dont profitent d'autres cantons

¹ Les prestations entraînant des coûts importants qui ne sont pas supportés par des bénéficiaires externes aux cantons parties à une convention donnent lieu à des indemnités sous forme de paiements compensatoires par les cantons concernés.

² La fixation de l'indemnité et la définition des éléments particuliers de la convention sont du ressort des parties à une convention.

Art. 28 Critères de l'indemnité

¹ Les coûts globaux moyens servent de base pour déterminer l'indemnité.

² L'indemnité intervient sur la base de constats et est calculée en fonction de l'utilisation effective des prestations.

³ Lors de la fixation de l'indemnité, il est également tenu compte des critères suivants :

- a. droits de participation aux décisions et à la mise en œuvre accordés ou demandés ;
- b. accès garanti à l'offre de prestations ;
- c. avantages et désavantages de site importants en lien avec la fourniture ou l'utilisation des prestations ;
- d. transparence des pièces justificatives ;
- e. rentabilité de la production des prestations.

1.2 Mandat

Le projet d'analyse de la fixation des indemnités destinées à la compensation des charges poursuit cinq objectifs :

- déterminer l'état d'avancement de la mise en œuvre du principe de transparence du calcul des coûts ainsi que la pertinence du cadre réglementaire actuel,
- dresser une représentation statistique du taux de couverture des coûts relevant de la collaboration intercantonale, à titre global ainsi que dans certains domaines de tâches,
- mettre en évidence différentes possibilités de définition des coûts complets et leurs implications concrètes,
- développer un modèle d'évaluation des avantages et désavantages de site aisément applicable,
- sur la base des résultats des objectifs précédents, formuler des recommandations en vue d'améliorations techniques (p. ex. ajustement de la version commentée de l'ACI ou élaboration d'un guide pratique).

Conformément au mandat de la CdC, l'analyse se concentre sur trois domaines illustrant les enjeux de la collaboration intercantonale.

- Hautes écoles cantonales (universités et hautes écoles spécialisées). Ce domaine de tâches, régi par l'accord intercantonal universitaire (AIU) et l'accord intercantonal sur les hautes écoles spécialisées (AHES), présente de loin le plus grand volume d'indemnités intercantionales. La coordination des tâches est assurée par le secrétariat de la Conférence suisse des directeurs cantonaux de l'instruction publique (CDIP). Dans l'enquête menée par la CdC, une minorité de cantons a souligné que la méthode d'indemnisation ne permet pas de couvrir les coûts complets en raison de diverses déductions.
- Exécution des peines et des mesures. Afin d'assumer les tâches cantonales d'exécutions des peines et des mesures pour adultes, les cantons suisses se sont réunis dès les années 1950-1960 en trois concordats régionaux disposant chacun de leur propre secrétariat (Suisse orientale, Suisse centrale et du nord-ouest, Suisse latine). Lors de l'enquête, une minorité de cantons a également regretté que les indemnités fixées dans le cadre des concordats ne couvrent pas les frais effectifs des cantons sites.
- Institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées. La convention intercantonale relative aux institutions sociales (CIIS) constitue le principal instrument de collaboration intercantonale dans ce domaine, dont la coordination est assurée par la Conférence des directrices et directeurs cantonaux des affaires sociales (CDAS). La CIIS a fait l'objet d'une évaluation largement positive dans le cadre de l'enquête de la CdC.

Les problématiques à traiter dans le cadre du mandat évoluent au sein de deux champs de tension théoriques.

- Analyse transversale vs. focalisation sur un domaine particulier : les domaines de tâches définis à l'art. 48a Cst. recouvrent des réalités de collaboration intercantonale très hétérogènes. Les enseignements concernant la mise en œuvre des principes de la compensation des charges dans un domaine ne peuvent pas être simplement transposés à d'autres domaines de tâches. Le mandat vise ainsi à formuler des recommandations d'application de l'ACI aussi générales que possible, tout en restant concrètement applicables dans les cas particuliers.
- Rationalité économique vs. rationalité politique : le concept de collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges s'appuie sur le principe économique de l'équivalence fiscale. La fixation des indemnités relevant de la collaboration intercantonale reste néanmoins le résultat d'une négociation (politique) qui ne saurait se résumer à des enjeux économiques.

Ces considérations mènent à deux conclusions déterminantes d'un point de vue méthodologique.

- Les questions doivent avant tout être traitées de manière générique. Les trois domaines de tâches mentionnés dans la description du mandat servent d'exemples afin de valider des enseignements généraux.
- Les recommandations doivent être élaborées dans le but de servir de base ou de cadre de négociation politique. Un résultat issu de négociation n'est pas juste ou faux et ne peut donc être remplacé par des conseils économiques ou techniques. Il s'agit néanmoins de garantir que les négociations puissent se dérouler sur des bases solides, compréhensibles et acceptées par les deux parties.

1.3 Méthodologie et structure du rapport

Les critères de fixation des indemnités destinées à la compensation des charges selon l'art. 28 ACI couvrent différentes facettes de la fourniture de prestations intercantionales, aisément identifiables à l'aide d'un modèle d'évaluation des effets (intrans, extrant [prestations], effet direct, impact) :³

³ Les droits de participation aux décisions et à la mise en œuvre (art. 28, al. 3, let. a, ACI) ne sont pas mentionnés ici ; ils peuvent aussi bien concerner l'intrans que l'extrans (prestations) ou l'effet direct.

Évaluation de l'efficacité	Canton X : fournisseur de prestations	Canton Y : bénéficiaire de prestations	Critères d'indemnisation selon l'art. 28 ACI
Intrant ↓	Mise à disposition de ressources cantonales pour la fourniture des prestations	Paiement compensatoire au canton X	<ul style="list-style-type: none"> • Indemnité sur la base des coûts globaux (coûts complets, al. 1) • Transparence des coûts (al. 3, let. d)
Extrant (prestations) & Effet direct ↓	Fourniture de prestations pour son propre canton Utilité directe pour les bénéficiaires des prestations issus du canton X	Fourniture de prestations par le canton X au profit du canton Y, externalités (« <i>spillover</i> ») Utilité directe pour les bénéficiaires de prestations issus du canton Y	<ul style="list-style-type: none"> • Indemnité sur la base de constats et de l'utilisation des prestations (al. 2) • Accès à l'offre de prestations (al. 3, let. b) • Rentabilité de la production des prestations (al. 3, let. e)
Impact	Effets indirects de la fourniture des prestations pour le canton X	Effets indirects pour le canton Y de la fourniture des prestations par le canton X	<ul style="list-style-type: none"> • Avantages ou désavantages de site (al. 3, let. c)

Tableau 1 : Aperçu des critères d'indemnisation selon l'art. 28 ACI

Les cinq objectifs du mandat peuvent ainsi être rattachés à différents niveaux d'effets de la collaboration intercantonale et ont donc été traités comme des « lots de travail » distincts (voir également tableau 2 ci-après).

- Les objectifs 1 à 3 concernent la détermination et la transparence des coûts ainsi que le taux de couverture. L'accent est mis sur une analyse opérationnelle de la production des prestations, à travers l'évaluation précise des ressources utilisées pour une prestation donnée.
- En ce qui concerne les avantages et désavantages de site (objectif 4), l'approche ne se limite pas à un aspect purement opérationnel : les avantages et désavantages de site impactant les cantons dans le cadre de la fourniture et de l'utilisation des prestations doivent être pris en compte dans la fixation de l'indemnisation. Il s'agit donc d'adopter une perspective économique régionale pour considérer et évaluer pleinement ces effets indirects.
- L'objectif 5, en tant que synthèse des enseignements concernant les différents niveaux d'effets, se situe à un échelon supérieur. Les éventuelles interdépendances (p. ex. influence du mode de calcul des coûts sur la quantification des avantages et désavantages de site) doivent également être analysées dans ce cadre.

Intrant, extrant et effet direct	Impact
<p>Transparence des coûts et taux de couverture (cf. chap. 3-5)</p> <p>(1) Évaluation de l'état d'avancement de la mise en œuvre du principe de transparence du calcul des coûts et de la pertinence du cadre réglementaire actuel</p> <p>(2) Représentation statistique du taux de couverture des coûts relevant de la collaboration intercantonale</p> <p>(3) Mise en évidence de différentes possibilités de définition des coûts complets et de leurs implications</p>	<p>Avantages et désavantages de site (cf. chap. 6 et 7)</p> <p>(4) Développement d'un modèle d'évaluation des avantages et désavantages de site applicable</p>
<p>Recommandations (cf. chap. 8)</p> <p>(5) Formulation de recommandations en vue d'améliorations techniques (p. ex. ajustement de la version commentée de l'ACI ou élaboration d'un guide pratique)</p>	

Tableau 2 : Vue d'ensemble des objectifs, des problématiques et des lots de travail

Le présent rapport s'articule par conséquent autour de la structure ci-après.

- Le chapitre 2 est consacré aux bases terminologiques et conceptionnelles de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (lien avec la RPT, définitions terminologiques, formes de collaboration intercantonale et mise en perspective dans un cadre financier plus large).
- Le chapitre 3 synthétise les bases générales de la comptabilité analytique dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges et présente un profil d'exigences pour le calcul des coûts reposant sur des principes comptables, en tenant compte d'aspects spécifiques à la collaboration intercantonale.
- Le chapitre 4 compare les réglementations en matière de calcul des coûts dans les trois domaines de tâches analysés (voir ci-dessus) avec le profil d'exigences du chapitre 3 et les évalue.
- Le chapitre 5 entreprend, sur la base des statistiques disponibles, une évaluation quantitative de l'importance de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges et du taux de couverture des coûts dans les trois domaines de tâches retenus.
- Le chapitre 6 présente les données économiques régionales utilisées pour l'identification des avantages et désavantages de site. La notion d'avantage de site est affinée sur cette base avec une définition adaptée à la fixation des indemnités relevant de la collaboration intercantonale et la présentation d'un modèle qualitatif d'évaluation de l'efficacité.
- Le chapitre 7 expose comment quantifier approximativement les avantages et les désavantages de site, à partir d'un modèle Excel simplifié mis à la disposition des cantons.
- Enfin, le chapitre 8 synthétise les enseignements tirés sous la forme de recommandations et souligne les possibles interfaces avec les travaux en cours de la CdC dans le domaine des droits de participation aux décisions et à leur mise en œuvre. Le présent rapport ne formule pas de recommandations concrètes concernant les accords intercantonaux en vigueur.

Ce rapport a été élaboré en étroite collaboration avec un groupe d'accompagnement composé de représentants de la CdC, des cantons, des conférences cantonales des directeurs et de la Confédération (cf. annexe, ch. 9.1).

2 Collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges

2.1 Généralités

Une pierre angulaire de la RPT

La réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons (RPT) a permis de remodeler le fédéralisme suisse en profondeur et d'ériger de nouvelles bases pour les mécanismes de la collaboration entre les échelons fédéral et cantonal,⁴ dans le but d'améliorer l'efficacité de l'action publique au sein des structures fédérales et de mieux compenser les disparités entre les cantons.

Cette réforme comprenait quatre piliers :

- une nouvelle péréquation financière au sens strict (compensation des ressources et des charges),
- le désenchevêtrement des tâches et du financement entre la Confédération et les cantons,
- une collaboration appropriée entre la Confédération et les cantons lors de l'accomplissement de tâches communes,
- une collaboration renforcée entre les cantons.

Ces instruments ont eu pour effet de renforcer le fédéralisme et d'accroître l'autonomie et les capacités des cantons. L'intégration de la collaboration intercantonale dans la RPT souligne la « dimension horizontale » du fédéralisme : les solutions supracantoniales sont la preuve que la société et l'économie fonctionnent bel et bien par-delà les frontières cantonales. La fourniture de prestations dans un cadre intercantonal permet en outre de réaliser des économies d'échelle et, partant, s'avère dans de nombreux domaines plus économique que des actions purement cantonales. L'indemnisation de la fourniture des prestations sur la base de l'utilisation effective de ces dernières est également un moyen efficace de répondre à la problématique des comportements dits de « passager clandestin » (« *spillover* »).⁵

La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges permet de garantir que les tâches étatiques soient accomplies « de manière rationnelle et adéquate » (art. 43a, al. 5, Cst., ou, pour reprendre la formulation l'ACI, sur la base des principes « de l'économie, de l'efficacité et de l'efficience » [art. 2, al. 1, ACI]). Elle représente une quatrième possibilité d'exécution et de financement des tâches de l'État au sein du cadre fédéral (en plus de la centralisation à l'échelon fédéral, de la fourniture et du financement de prestations par un seul canton ainsi que du pilotage et du financement conjoint par la Confédération et les cantons).

De nouvelles bases constitutionnelles ont également été créées dans le cadre de la RPT afin de permettre une collaboration intercantonale renforcée (délégation de compétences législatives et rapport entre le droit cantonal et les conventions intercantionales aux al. 4 et 5, art. 48, Cst. ; possibilité de recours à la déclaration de force obligatoire générale et à l'obligation d'adhérer à des conventions à l'art. 48a Cst.). L'art. 13 PFCC prévoit que les cantons élaborent un accord-cadre intercantonal portant sur la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges fixant notamment les principes de la collaboration et de la compensation des charges, les organes compétents, ainsi que les modalités de participation des parlements cantonaux. L'accord-cadre est entré en vigueur le 11 mai 2007 et a été ratifié par tous les cantons.

⁴ Cf. par exemple DFF & CdC (2007), p. 5 ou MISCHLER & MOSER (2011), p. 273

⁵ Cf. MISCHLER & MOSER (2011), p. 305

Terminologie

L'art. 8 ACI définit les différents acteurs de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.

- Fournisseur des prestations : canton ou organisme responsable commun dont le domaine de compétences comprend la production des prestations en question.
- Acquéreur des prestations : canton qui indemnise les prestations.
- Producteur des prestations : service administratif cantonal, organisme commun, unité décentralisée ou tiers qui réalise effectivement les prestations.
- Bénéficiaire des prestations : organisations ou personnes qui ont recours aux prestations.
- Demandeurs : bénéficiaires potentiels de prestations.

Ces nuances terminologiques (fournisseur / producteur / acquéreur / bénéficiaire des prestations) sont particulièrement importantes au regard des différentes formes et configurations institutionnelles et organisationnelles de la collaboration intercantonale (pour plus de détails, voir ci-après).

La notion de compensation des charges doit également faire l'objet d'une clarification : elle est utilisée dans l'ACI en tant que synonyme d'indemnité.⁶ Ce terme correspond à la définition de la législation sur les subventions et les contributions de l'État, qui précise que les indemnités sont des prestations « destinées à atténuer ou à compenser les charges financières » découlant de l'accomplissement de tâches étatiques déléguées à des tiers.⁷

Il s'agit donc de distinguer clairement la notion de compensation des charges utilisée ici de celle employée dans le cadre de la péréquation financière au sens strict, qui vise à atténuer ou à compenser les charges financières (excessives) supportées par une collectivité territoriale en raison de ses caractéristiques géotopographiques ou sociodémographiques. La compensation des charges de la péréquation financière au sens strict se fait sous la forme de contributions non affectées, c'est-à-dire sans lien direct avec une fourniture de prestations précise, à l'inverse d'une indemnité.

Du fait de ces deux approches différentes, il est nécessaire d'opérer une distinction claire entre la compensation des charges de la péréquation financière au sens strict et la compensation des charges ou indemnisation de la collaboration intercantonale. Les charges générales (ainsi que les éventuels avantages) qui ne sont pas directement liées à la fourniture de prestations ne sont pas couvertes par les indemnités relevant de la collaboration intercantonale. Ainsi, il est tenu compte lors de la fixation de l'indemnité des « avantages et désavantages de site importants *en lien avec la fourniture ou l'utilisation* » (art. 28, al. 3, ACI, italique ajouté), mais non des avantages et désavantages de site généraux, qui sont pour leur part pris en compte par les indicateurs de la péréquation des ressources et de la compensation des charges. À travers ce découplage, la péréquation financière nationale facilite et favorise la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (cf. art. 135, al. 2, let. d, Cst.), étant donné que la compensation des charges générales ne doit pas faire l'objet de négociations dans un cadre contractuel particulier, mais est réglée au niveau supérieur.

⁶ Cf. l'intitulé du titre III de l'ACI (« compensation des charges ») et ses sous-titres (« indemnités »).

⁷ Cf. art. 3, al. 2, de la loi fédérale sur les aides financières et les indemnités (loi sur les subventions, LSu ; RS 616.1).

2.2 Les différentes formes de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges

Organismes responsables communs et acquisition de prestations

L'ACI distingue deux formes de collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (art. 9 ACI), à savoir les organismes responsables communs et l'acquisition de prestations.

Caractéristiques	Formes de collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges	
	Organismes responsables communs	Acquisition de prestations
Définition	Fourniture commune d'une prestation par plusieurs cantons. Un organisme responsable commun est une organisation ou une entité commune à deux cantons ou plus (cantons partenaires), qui a pour but de fournir certaines prestations dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (cf. art. 10 ACI).	Acquisition de prestations par les cantons auprès d'autres cantons ou d'un organisme responsable commun. Les prestations peuvent être acquises au moyen de versements compensatoires, par l'échange de prestations ou sous une forme mixte (cf. art. 21 ACI).
Fournisseur des prestations	Unité décentralisée des cantons partenaires sur la base d'une convention (voir aussi art. 14 ACI)	Canton d'origine
Producteur des prestations	Généralement le fournisseur des prestations, c.-à-d. l'organisme responsable commun (une délégation à un tiers reste cependant possible)	Administration cantonale, unité décentralisée du canton fournisseur des prestations ou fournisseur de prestations externe (privé).
Participation aux décisions et à la mise en œuvre	En vertu de l'art. 12 ACI, les cantons partenaires disposent en principe d'un droit paritaire de participation aux décisions et à leur mise en œuvre pour tous les aspects liés à la fourniture des prestations. Ce droit peut exceptionnellement être pondéré en fonction des engagements financiers respectifs.	En vertu de l'art. 22 ACI, les acquéreurs des prestations disposent en principe au moins d'un droit partiel de participation aux décisions, p. ex. limité à l'exploitation courante, ou d'un droit de consultation. Les modalités concrètes de participation sont définies dans les conventions idoines. ⁸
Accès aux prestations	Non discriminatoire. Les demandeurs des cantons partenaires ont tous les mêmes droits d'accès aux prestations (cf. art. 13 ACI).	La discrimination n'est pas interdite. Distinction entre cantons contractants, cantons non contractants et cantons partenaires. Les demandeurs des cantons parties à une convention ont en principe tous les mêmes droits d'accès aux prestations et peuvent avoir la priorité sur les cantons non parties à la convention en cas d'accès limité aux prestations. Si l'accès aux prestations est limité, les demandeurs des cantons partenaires ont la priorité sur les demandeurs des cantons acquéreurs des prestations (cf. art. 23 ACI)

Tableau 3 : Organismes responsables communs vs. acquisition de prestations

Dans le cadre des organismes responsables communs, les différents cantons partenaires sont également acquéreurs de prestations auprès dudit organisme responsable commun. Ce dernier peut également

⁸ Cf. CdC (2005), commentaire de l'art. 22 ACI

compter d'autres cantons (non partenaires) parmi ses acquéreurs : les deux formes de collaboration intercantonale sont alors combinées.

Les dispositions de l'ACI relatives aux indemnités (art. 25 ss.) s'appliquent en principe aux deux formes de collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges. Elles ne procèdent à aucune différenciation explicite à cet égard.⁹ Elles découlent toutefois implicitement des différences possibles entre les deux formes de collaboration en matière de participation aux décisions et d'accès aux prestations, dont il est tenu compte lors de la fixation de l'indemnité (art. 28, al. 3, let. a et b, ACI).

Les cantons partenaires devant en principe, conformément à l'art. 12 ACI, disposer d'un droit paritaire de participation aux décisions des organismes responsables communs et des mêmes droits d'accès aux prestations, il ne serait pas justifié de leur accorder un abattement d'indemnité dans le cadre de cette forme de collaboration intercantonale. Une telle démarche est en revanche envisageable lors de l'acquisition de prestations.

Un autre élément peut être pris en compte lors de la fixation de l'indemnité dans le cadre d'acquisitions de prestations : un canton recevant plusieurs offres de différents fournisseurs de prestations profite d'une situation de concurrence lui permettant d'opter pour le meilleur rapport qualité-prix et, partant, de compenser d'éventuelles restrictions des droits de participation et d'accès aux prestations.

Organisation de la production des prestations

La différenciation terminologique opérée dans l'ACI entre fournisseur et producteur de prestations suggère que ces deux acteurs ne doivent pas nécessairement coïncider sur le plan institutionnel.

L'art. 8 ACI précise que le fournisseur des prestations peut être un canton ou un organisme responsable commun. D'un point de vue formel, un organisme responsable commun est une unité décentralisée des cantons qui assume des tâches cantonales. Il peut aussi bien s'agir d'une institution de droit public que d'une société selon le code des obligations ou une loi spécifique.

La production des prestations peut être assurée par l'administration cantonale, par une unité décentralisée du canton fournisseur des prestations (institution de droit public ou une société selon le code des obligations ou une loi spécifique) ou par un producteur externe (privé).

Dans le cadre d'un organisme responsable commun, le fournisseur des prestations n'est par définition pas l'administration cantonale, mais l'organisme lui-même ou un producteur privé auquel cette tâche a été déléguée.

Soulignons également que l'acquisition de prestations auprès d'un producteur externe en dehors du canton ne constitue pas forcément une situation de collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges. Il faut à minima que ledit producteur soit reconnu comme producteur de prestations relevant de la collaboration intercantonale par les cantons signataires de la convention (p. ex. par la CIIS). Le canton site joue d'ailleurs souvent un rôle prépondérant dans le financement et le pilotage de l'institution (notamment à travers une convention de prestations ou en siégeant dans les organes stratégiques).¹⁰

⁹ Les art. 16 et 17 ACI contiennent des dispositions concernant les modalités d'adhésion à un organisme responsable commun ainsi que de sortie. Les cantons adhérents versent ainsi une contribution d'entrée, destinée à compenser proportionnellement les investissements, calculés à leur valeur actuelle, que les cantons partenaires ont déjà financés. Cette disposition n'a toutefois aucune influence sur la fixation de l'indemnité, laquelle peut en revanche avoir une répercussion sur la « valeur actuelle » de la contribution d'entrée.

¹⁰ Les offres d'institutions privées donnant droit à des contributions sont par exemple encadrées comme suit dans l'art. 5 de l'accord intercantonal universitaire (AIU) : les offres d'études des hautes écoles qui sont au bénéfice d'une accréditation d'institution et celles des institutions du domaine universitaire privées accréditées peuvent se voir reconnaître le droit à des contributions par la Conférence des cantons membres de l'accord, à condition que le canton siège a) participe au financement de la haute école privée, b) lui fournisse pour ses propres étudiantes et étudiants des prestations appréciables en argent au moins équivalentes à celles prévues par le présent accord, c) garantisse qu'elle accorde les mêmes droits aux étudiantes et étudiants de tous les cantons membres de l'accord, et d) soit représenté dans l'instance responsable de ladite haute école ou participe sous une autre forme à la conduite stratégique de celle-ci.

Flux financiers

La structure organisationnelle impacte concrètement les flux financiers relevant de la collaboration intercantonale : les indemnités sont toujours versées par l'acheteur des prestations, à savoir (par définition) un canton. Le bénéficiaire final de l'indemnité est le producteur des prestations, pour autant qu'il supporte effectivement les coûts de production (voir également art. 29 ACI). Les flux financiers peuvent prendre trois formes différentes en fonction de l'organisation de la fourniture des prestations (cf. illustration 1).

- Forme 1 : la fourniture et la production des prestations sont assurées par un canton (plus précisément par l'administration cantonale). Les indemnités relevant de la collaboration intercantonale prennent la forme de flux financiers intercantonaux.
- Forme 2 : la fourniture et la production des prestations sont assurées par un organisme responsable commun ; les cantons partenaires sont également les acheteurs des prestations, auxquels s'ajoutent d'éventuels cantons tiers achetant aussi les prestations auprès de l'organisme responsable commun. Les indemnités versées constituent des flux financiers des cantons vers l'organisme responsable.¹¹
- Forme 3 : les prestations sont fournies par une unité décentralisée d'un canton (autre qu'un organisme responsable commun) ou un fournisseur externe. Les indemnités sont directement versées au producteur des prestations (flèches en trait plein) ou passent par l'intermédiaire du canton site (flèches en pointillés).

Différentes formes de flux financiers des indemnités

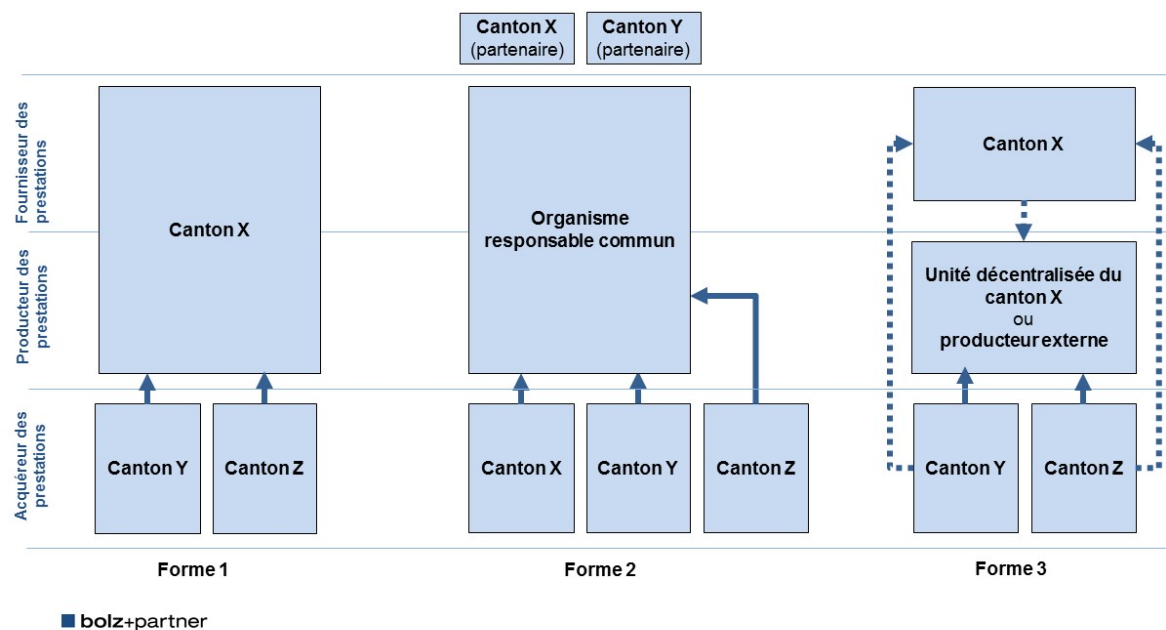


Illustration 1 : Les différentes formes de flux financiers des indemnités

2.3 Perspective économique et financière

Principes directeurs de la RPT

La réforme de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons opérée dans le cadre plus général de la RPT suit les principes de l'équivalence fiscale et de subsidiarité, tous deux consacrés comme principes (non justiciables) d'attribution des tâches dans la Constitution.

¹¹ Est également envisageable une sous-forme comprenant un « agent payeur » intermédiaire. Ainsi, un service dédié de la CDIP est chargé de valider les contributions versées par les cantons aux universités dans le cadre de l'AIU.

L'art. 5a Cst. dispose ainsi que l'attribution et l'accomplissement des tâches étatiques doivent se fonder sur le principe de subsidiarité. Le premier message du Conseil fédéral sur la RPT en donne la définition suivante :

« Le principe de subsidiarité appliqué à l'État fédéral signifie qu'une collectivité territoriale donnée ne doit assumer une tâche (ou une partie de celle-ci) que s'il est prouvé qu'elle s'en acquitte mieux qu'une collectivité d'un échelon inférieur. Ce principe part implicitement de l'idée que les tâches publiques doivent s'accomplir autant que possible à proximité des citoyens, de sorte que ceux-ci puissent influencer au mieux sur le processus politique. Les interactions entre peuple et institutions politiques doivent aboutir à des services publics qui correspondent aux besoins et aux désirs des citoyens. »¹²

La Constitution affine d'ailleurs ce principe : en vertu de l'art. 43a, al. 1, Cst., la Confédération n'assume que les tâches qui excèdent les possibilités des cantons ou qui nécessitent une réglementation uniforme de sa part, tandis que l'art. 47, al. 2, Cst., prévoit que la Confédération laisse aux cantons suffisamment de tâches propres et respecte leur autonomie d'organisation, leur laisse des sources de financement suffisantes et contribue à ce qu'ils disposent des moyens financiers nécessaires pour accomplir leurs tâches. Une grande autonomie cantonale est par conséquent une condition indispensable au principe de subsidiarité.

Le principe de l'équivalence fiscale est inscrit dans l'art. 43a Cst. :

- Toute collectivité bénéficiant d'une prestation de l'État prend en charge les coûts de cette prestation (al. 2).
- Toute collectivité qui prend en charge les coûts d'une prestation de l'État décide de cette prestation (al. 3).

Le principe veut donc que¹³

« le bénéficiaire, l'unité d'imputation et l'unité décisionnaire [...] doivent correspondre autant que possible. Quiconque qui bénéficie d'une prestation doit prendre en charge les coûts de cette prestation, et quiconque paie pour une prestation doit pouvoir décider de cette dernière ou être associé aux décisions. Cela permet de garantir que les prestations adéquates sont fournies au bon moment et au bon endroit. [...] Ces deux aspects de l'équivalence fiscale doivent être considérés comme un tout. »

Dans son premier message sur la RPT, le Conseil fédéral souligne la triple signification de l'équivalence fiscale :¹⁴

« Premièrement, ce principe met en lumière l'importance que revêt la délégation des compétences. Une décentralisation efficace porte non seulement sur les entités qui fournissent les prestations, mais aussi sur celles qui les gèrent. [...] Deuxièmement, ce principe souligne l'importance de la responsabilité en matière de financement : il admet implicitement que les ressources disponibles sont utilisées de manière plus économe lorsque les organes décisionnels doivent assumer le coût de leurs décisions. Troisièmement, il met aussi en évidence l'influence de la demande de prestations publiques, autrement dit l'influence des bénéficiaires de prestations sur la réalisation de ces dernières. Si certains usagers profitent d'une prestation publique offerte en quantité limitée sans qu'ils participent de manière appropriée au financement de cette prestation, la quantité de l'offre sera insuffisante. L'adéquation des organes décisionnels, des bénéficiaires de prestations et des entités qui assument le coût de ces prestations évite les externalités (spillovers). »

Principes de l'ACI

Selon l'art. 2, al. 1, ACI, la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges vise à assurer une « exécution des tâches fondée sur les principes de l'économie, de l'efficacité et de l'efficience » (conformément à l'art. 43a, al. 5, Cst., qui parle d'accomplissement des tâches de manière « rationnelle et efficace »).

¹² CONSEIL FÉDÉRAL (2001), p. 2168

¹³ MISCHLER & MOSER (2011), p. 284, traduction libre dans le cadre de la traduction du présent rapport.

¹⁴ CONSEIL FÉDÉRAL (2001), p. 2169

Les deux principes d'attribution des tâches de la RPT jouent à cet égard un rôle prépondérant. L'instrument même de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges est un outil central du principe de subsidiarité :¹⁵

« Si l'exécution de prestations permet d'obtenir des avantages quantitatifs, l'application du principe de subsidiarité incite les responsables à mettre sur pied des associations horizontales à but déterminé. Une centralisation ne sera envisagée que dans la mesure où la collaboration horizontale n'aboutit pas ou engendre des frais de coordination excessifs. »

Une centralisation au niveau fédéral ne doit par conséquent pas être tout de suite envisagée dès que la fourniture de prestations dépasse les capacités d'un seul canton. La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges constitue une voie intermédiaire entre une exécution des tâches entièrement décentralisée, c'est-à-dire purement cantonale, et une centralisation intégrale.

Le principe de l'équivalence fiscale occupe une place tout aussi importante dans la collaboration intercantonale. L'art 43a Cst., formulé de manière générique, parle de « collectivité » et s'applique donc « aussi bien aux relations entre la Confédération et les cantons que, plus particulièrement, aux relations entre les cantons dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges ».¹⁶ Le principe de l'équivalence fiscale est pour cette raison reformulé à l'art. 2, al. 1, ACI de manière similaire à l'art. 43a, al. 2 et 3, Cst. : la collaboration intercantonale « doit être aménagée de telle sorte que les bénéficiaires des prestations assument également les coûts et prennent les décisions y relatives ».¹⁷

Les critères de l'indemnité définis à l'art. 28 ACI matérialisent implicitement la manière dont le principe de l'équivalence fiscale doit être pris en compte dans le cadre de la collaboration intercantonale (voir également illustration 2 ci-après).

- Les coûts globaux moyens servent de base pour déterminer l'indemnité (al. 1) ; il s'agit par définition de l'ensemble de la perte de valeur liée à la fourniture de la prestation (cf. chap. 3 pour plus de détails à ce sujet). L'indemnité doit en outre intervenir sur la base de constats et être calculée en fonction de l'utilisation effective des prestations (al. 2). Ces deux critères fondent donc le « caractère pécuniaire » de l'indemnité relevant de la collaboration intercantonale et impliquent une congruence entre l'unité d'imputation et le bénéficiaire : le canton bénéficiaire indemnise les coûts liés à la prestation utilisée, tandis que le fournisseur/producteur de la prestation perçoit une indemnité à la hauteur des prestations mises à la disposition d'autres cantons. La notion de « bénéficiaire » ne concerne pas uniquement les extrants et les effets directs, mais couvre également les effets indirects, en termes d'impact, à travers la prise en compte des avantages et désavantages de site importants (art. 28, al. 3, let. c). La prise en compte des principes de la transparence des coûts (al. 3, let. d) et de la rentabilité de la production des prestations (al. 3, let. e) peut également contribuer à la congruence entre le bénéficiaire et l'unité d'imputation dans la mesure où le producteur garantit la vérité des prix au bénéficiaire des prestations et où la fourniture de ces dernières ne mobilise pas de ressources inutiles.
- L'art. 28, al. 3, let. a, ACI, prévoit également de tenir compte des droits de participation aux décisions et à la mise en œuvre accordés ou demandés et couvre ainsi la congruence entre l'unité décisionnaire, l'unité d'imputation et le bénéficiaire. L'ACI n'impose pas de droits de participation en tant que tels, mais précise néanmoins que « l'absence de droits de participation [devrait] se traduire par une réduction de l'indemnité ».¹⁸ La prise en compte de l'accès à l'offre de prestations lors de la

¹⁵ CONSEIL FÉDÉRAL (2001), p. 2168

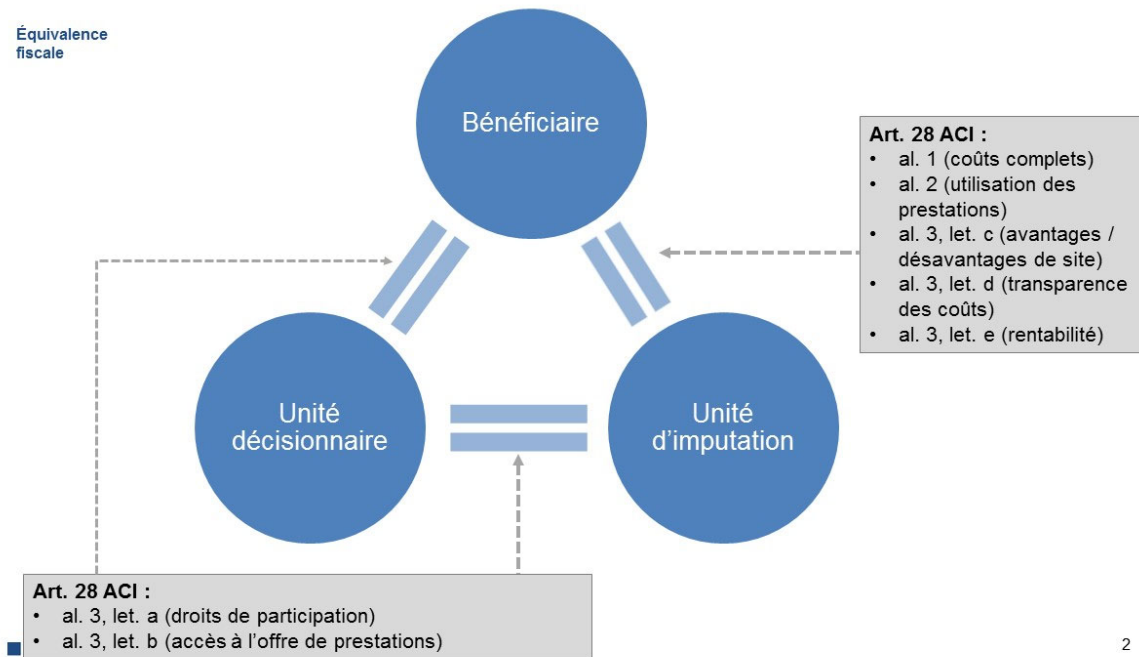
¹⁶ MISCHLER & MOSER (2011), p. 284, traduction libre dans le cadre de la traduction du présent rapport.

¹⁷ Les objectifs de l'art. 2 ACI correspondent ainsi à ceux définis par l'art. 11 PFCC : « La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges vise les buts suivants : a. garantir une offre minimale de services à la collectivité ; b. exécuter des tâches cantonales collectivement et de manière rationnelle ; c. compenser de manière équitable les coûts des services profitant à plusieurs cantons en assurant aux cantons concernés une participation adéquate aux décisions et à la mise en œuvre. » ; voir également CdC (2005), p. 1.

En outre, l'art. 3 ACI précise (sur la base de l'art. 13, let. g, PFCC) que les principes de la subsidiarité et de l'équivalence fiscale doivent aussi être appliqués par analogie dans les relations *internes à chaque canton*.

¹⁸ CdC (2005), p. 7

fixation de l'indemnité suit la même logique (al. 3, let. b) : une limitation d'accès restreignant la liberté de choix des bénéficiaires de prestations justifie là aussi selon l'ACI une réduction de l'indemnité.¹⁹



2

Illustration 2 : L'équivalence fiscale dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges

¹⁹ Ibid.

3 Transparence des coûts

3.1 Généralités et structure du chapitre

La détermination des charges financières directement liées à la production de la prestation à indemniser occupe une place centrale dans la fixation de l'indemnité. Elle est réalisée à l'aide d'outils de comptabilité analytique (calcul des coûts et des prestations).

En vertu de l'art. 25, al. 1, ACI, les cantons établissent un calcul des coûts et des prestations transparent et compréhensible pour fixer les indemnités. L'alinéa 2 dudit article prévoit en outre que les cantons parties à une convention définissent les exigences requises pour le calcul des coûts et des prestations. L'ACI ne précise toutefois pas davantage les modalités de ce calcul des coûts et des prestations, cette « formulation ouverte » ayant été choisie afin de tenir compte de l'existence de divers modèles de calcul dans les cantons.²⁰

La comptabilité analytique est un instrument de gestion bien établi dans l'économie privée tout comme dans le secteur public. Si aucune norme applicable au secteur public ne s'est imposée en Suisse, les bases n'en sont pas moins largement uniformes. Elles sont exposées ci-après au point 3.2. Le point 3.3 présente succinctement le manuel de la CDF consacré au modèle de comptabilité analytique harmonisé, auquel la version commentée de l'ACI fait référence. Enfin, le point 3.4 détaille les exigences spécifiques de la comptabilité analytique dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.

3.2 Bases de la comptabilité analytique

Les coûts découlent de la « consommation quantifiée de biens et de services au cours d'une période donnée pour produire les prestations de l'entreprise. »²¹ Le processus de production des prestations occupe donc une place centrale dans la notion de coût.

En tant qu'instrument de gestion, le calcul des *coûts* vise à « présenter les activités de l'entreprise (en termes de quantité et de valeur) de manière transparente. La tâche du calcul des coûts est donc de saisir, de représenter et d'imputer la consommation de valeur typique de l'entreprise ».²² Le calcul des coûts se concentre sur les opérations internes, sur l'entreprise au sens de « lieu de production », c'est-à-dire sur la fabrication de biens et de services, et est à ce titre en premier lieu un instrument de gestion interne. Le calcul des coûts est pour cette raison souvent désigné par le terme de comptabilité d'exploitation. Le calcul des *prestations* exprime quant à lui l'extrant en termes de quantité de valeur.²³

Le calcul des coûts se situe au niveau de l'intrant du modèle d'évaluation des effets présenté au point 1.2 du rapport : il doit mettre en évidence et évaluer sur le plan financier les ressources utilisées pour la production de la prestation étatique. Combiné au calcul des prestations, il met en relation l'intrant et l'extrant et incarne, en tant que comptabilité analytique, le cycle de gestion de l'entreprise, sur la base duquel les décisions de production et l'affectation des ressources peuvent être adaptées. La comptabilité analytique sert en outre de base pour le calcul des prix (p. ex. pour déterminer un montant couvrant les coûts).

En tant qu'instrument de gestion interne, la comptabilité analytique est susceptible de revêtir différentes structures en fonction des besoins et des objectifs des décideurs responsables de la fourniture des prestations. Les objectifs de la comptabilité analytique peuvent être :²⁴

- de renforcer la conscience des coûts,
- d'assurer la transparence des coûts,

²⁰ CdC (2005), p. 6

²¹ CDF (2003), p. 146

²² Ibid., p. 147

²³ Ibid., p. 148

²⁴ Cf. ibid., p. 35

- de préparer les informations nécessaires à un controlling financier performant,
- de soutenir le processus de planification,
- de constituer une base de calcul dans le cadre de la fixation des prix ou des émoluments,
- de définir des objectifs de performance et de coûts et d'en vérifier la réalisation,
- d'offrir une base pour les décisions de production et d'investissement,
- de permettre des comparaisons entre unités organisationnelles (p. ex. benchmarking).

La comptabilité analytique prendra donc des formes différentes en fonction de la pondération de ces objectifs. Dans le secteur public, sa structure dépend également du contexte institutionnel (p. ex. de la méthode de gestion) et de la nature des prestations étatiques (p. ex. financement des prestations par les émoluments).

Une comptabilité analytique complète est normalement constituée de trois comptabilités partielles : la comptabilité des charges par nature, la comptabilité des charges par centre de coûts et la comptabilité des charges par unité d'imputation.

Modèle de CA

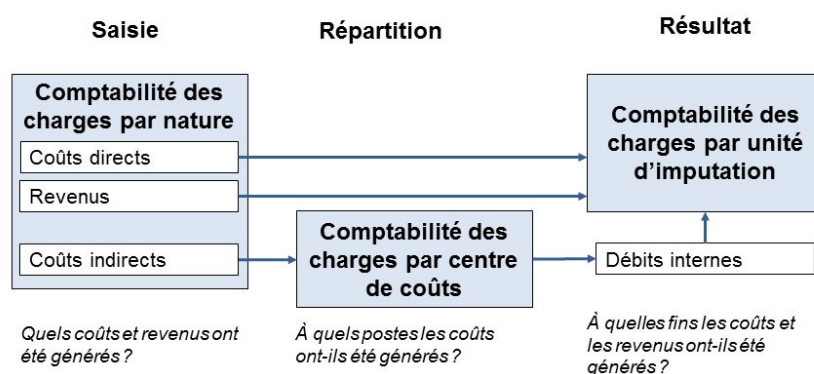


Illustration 3 : Structure de base d'une comptabilité analytique²⁵

La comptabilité des charges par unité d'imputation est en quelque sorte le produit final de la comptabilité analytique. En indiquant les coûts par prestation ou produit (= unité d'imputation), elle met en relation les coûts et les prestations. Elle est établie sur la base de la comptabilité des charges par nature, qui présente les coûts complets des produits de l'unité organisationnelle. Tous les coûts apparaissant dans le calcul des coûts ne peuvent pas être directement imputés aux unités d'imputation ; certains d'entre eux le sont indirectement, par l'intermédiaire de la comptabilité des charges par centre de coûts. En plus des coûts, la comptabilité analytique prend également les recettes (p. ex. revenus des émoluments ou subventions spécifiques à certains produits) en compte. Les trois éléments de la comptabilité analytique sont présentés plus en détail ci-après.

²⁵ Source : d'après CDF (2003), p. 34

Comptabilité des charges par nature

La comptabilité des charges par nature constitue l'élément de base de la comptabilité analytique. Elle vise à « recenser et à classifier tous les coûts et les revenus générés au cours de l'exercice »²⁶ à partir de la comptabilité financière de l'unité organisationnelle, en distinguant toutefois²⁷

- les charges et les revenus comptabilisés dans la comptabilité financière qui ne constituent pas des coûts ou des recettes (« charges neutres », notamment les charges exceptionnelles, hors exploitation ou étrangères à l'exercice) ; les charges corrigées de la comptabilité financière représentent les coûts primaires ;
- les coûts et les recettes qui ne sont pas comptabilisés dans la comptabilité financière comme charges ou revenus (ou dans une proportion moindre), à savoir les coûts dits précalculés (amortissements, loyers et intérêts précalculés), désignés sous le terme de coûts secondaires – sans incidence sur les résultats, ils ne sont pas comptabilisés dans la comptabilité financière²⁸ – et les répartitions et imputations internes, également considérées comme des coûts secondaires, effectuées entre différentes unités organisationnelles d'une institution (p. ex. différents services d'un canton) disposant chacune de leur propre comptabilité analytique.²⁹

Les normes de présentation des comptes des entreprises proches de l'État et le modèle comptable harmonisé pour les cantons (MCH2) garantissent de nos jours des délimitations temporelles correctes dans la comptabilité financière, de sorte que les charges étrangères à l'exercice et les amortissements précalculés n'ont plus de réelle signification.

La comptabilité des charges par nature opère avant tout une distinction entre les coûts directs et les coûts indirects.

- Les coûts directs peuvent être directement attribués à une unité d'imputation (un produit ou une prestation). Ce lien direct repose sur l'existence d'un justificatif dans la comptabilité financière (les coûts directs sont ainsi toujours des coûts primaires) et d'une relation avec la fourniture de la prestation conforme au principe de causalité.³⁰ Les coûts directs sont par conséquent toujours des coûts variables, qui dépendent directement de la quantité de la prestation. Il s'agit par exemple des coûts des matériaux destinés à la production d'un produit ou de commandes externes ayant un lien direct avec une prestation.
- Les coûts indirects (également appelés frais généraux) ne peuvent pas être directement attribués à une unité d'imputation. Il peut aussi bien s'agir de coûts fixes (qui ne dépendent pas de la quantité de la prestation) que de coûts variables, de coûts primaires ou de coûts secondaires. Les coûts indirects doivent être rassemblés dans un centre de coûts lors d'une étape intermédiaire (voir ci-après). Les charges de personnel, les frais informatiques ou les loyers sont autant d'exemples de coûts indirects.

La comptabilité analytique selon la méthode des coûts complets prend en compte tant les coûts directs que les coûts indirects. Lorsque seuls les coûts directs sont considérés, on parle alors de méthode des coûts partiels.

Comptabilité des charges par centre de coûts

La comptabilité des charges par centre de coûts montre à quels postes les coûts ont été générés dans l'entreprise. « Dans la comptabilité des charges par centre de coûts, les frais indirects [...] sont imputés au fur et à mesure aux centres de coûts, avant d'être répartis entre d'autres centres de coûts ou imputés

²⁶ CDF (2003), p. 34

²⁷ CDF (2003), p. 66s.

²⁸ Ibid., p. 61

²⁹ Les répartitions internes représentent les débits correspondant aux coûts centraux sans liens avec des prestations concrètes, contrairement aux imputations internes, liées à des prestations. Cf. *ibid.*, p. 88s. Les imputations internes sont en partie incluses dans la comptabilité financière cantonale (groupes de comptes 39 et 49).

³⁰ La notion de coûts directs est parfois utilisée dans un sens plus large, à savoir des coûts pouvant être directement rattachés à un objet de coûts (unité d'imputation, centre de coûts, processus, etc.) (CDF [2003], p. 143). Nous l'utilisons ici au sens strict, c.-à-d. en lien avec les unités d'imputation.

à des unités d'imputation. »³¹ Le périmètre des centres de coûts correspond généralement à la structure de l'unité organisationnelle.

La littérature spécialisée distingue différentes catégories de centres de coûts, dont les centres de coûts principaux et les centres de coûts auxiliaires et préliminaires. Les centres de coûts principaux correspondent généralement aux domaines organisationnels (p. ex. les départements) qui assument la responsabilité principale de la production des prestations : ils travaillent directement à la mise en œuvre du processus de production. Les centres de coûts auxiliaires et préliminaires ne sont en revanche pas directement impliqués dans ce processus ; il s'agit par exemple des fonctions transversales qui sont centralisées au sein de l'unité organisationnelle (p. ex. les services d'état-major).

Les coûts des centres préliminaires sont imputés aux centres de coûts principaux. Dans l'administration publique, certaines fonctions transversales sont toutefois centralisées au sein d'unités organisationnelles et de services séparés (informatique, ressources humaines, finances, immobilier), dont les coûts sont directement intégrés à la comptabilité des charges par nature.

Comptabilité des charges par unité d'imputation

La comptabilité des charges par unité d'imputation « a pour mission d'attribuer aux unités d'imputation les coûts qu'elles occasionnent. La comptabilité des charges par unité d'imputation illustre à quelles fins – pour quels produits et quelles prestations – les coûts sont générés. Il s'agit de pouvoir identifier le montant des coûts occasionnés par un produit. La comptabilité des charges par unité d'imputation a donc pour tâche d'imputer aux unités d'imputation les coûts directs de la comptabilité des charges par nature et les coûts indirects de la comptabilité des charges par centre de coûts. »³² La comptabilité des charges par unité d'imputation permet de présenter les coûts complets des prestations fournies ainsi que le taux de couverture des coûts, en tenant compte des recettes liées auxdites prestations.

Les unités d'imputations peuvent être constituées selon différents critères (axés p. ex. sur les prestations ou sur les résultats) et varier dans leur degré de détail (groupes de produits, produits ou encore produits partiels). Une forte concentration simplifie le système de comptabilité analytique, mais réduit d'autant sa précision et sa pertinence en tant qu'instrument de gestion. Il est important de disposer d'informations quantitatives sur les unités d'imputation (c.-à-d. sur le volume de la prestation ou du résultat) lors de leur définition.

Lors de l'affectation des coûts indirects, les coûts des centres (principaux) sont imputés aux unités d'imputation selon le principe de causalité. Cette imputation se fait sur la base d'une valeur de référence qui reflète le plus précisément possible le lien avec la fourniture de la prestation (pour les charges de personnel, p. ex., sur la base du temps de travail, ou sur la base de la surface utilisée pour les loyers).

3.3 Digression : modèle de comptabilité analytique harmonisé pour les cantons et les communes

Le manuel « Modèle de comptabilité analytique harmonisé pour les cantons et les communes » cité dans le commentaire de la CdC sur l'art. 25 ACI a été élaboré par la CDF dans le cadre du projet KOLIBRI. Ce projet visait initialement à formuler des règles contraignantes applicables à la comptabilité analytique, à l'image du modèle comptable harmonisé.³³ Il est cependant apparu qu'il n'était « pas possible d'édicter des directives contraignantes dans le domaine de la comptabilité analytique en raison de la diversité des situations ». ³⁴ Le manuel a donc pris la forme d'un guide pratique, qui « décrit la comptabilité analytique à la manière d'un livre de recettes et illustre comment procéder à son introduction ».

Contexte

³¹ CDF (2003), p. 78

³² CDF (2003), p. 94

³³ Cf. CDF (2003), p. 12

³⁴ Ibid.

Le manuel a été rédigé à une époque où de nombreux cantons réorientaient leur gestion administrative de manière à l'axer sur les résultats (gestion publique axée sur l'efficacité, GPAE), selon les principes de la nouvelle gestion publique. La traditionnelle gestion basée sur les ressources devait ainsi laisser place à une orientation accrue de l'activité administrative et de sa gestion politique sur les prestations fournies et leurs effets sur les groupes cibles. Un tel modèle de gestion a besoin d'une comptabilité analytique complète permettant d'aligner la « vision externe » sur la « vision interne ».

Entretemps, de nombreux cantons ont développé leur modèle de gestion. La mise en œuvre d'une doctrine GPAE « pure et dure » s'est parfois avérée difficile et peu compréhensible pour les personnes extérieures au domaine en raison de sa complexité. Des possibilités de simplification ont donc été cherchées, débouchant sur une baisse de la complexité des méthodes de comptabilité analytique employées. L'introduction du MCH2 a en outre contribué à l'amélioration des bases de données de la comptabilité financière (« *true and fair view* »), qui a tendance à simplifier par là même la comptabilité analytique. Depuis, une autre évolution importante concerne l'environnement informatique de la gestion financière. La plupart des cantons utilisent des systèmes ERP (à l'instar de SAP) qui intègrent pleinement la comptabilité analytique, même si certains modèles rencontrent parfois des restrictions propres aux systèmes.

Dans ce contexte, le manuel KOLIBRI est pratiquement tombé dans l'oubli aujourd'hui et n'est plus vraiment utilisé comme base d'établissement de la comptabilité analytique dans les cantons. Il garde toutefois toute sa valeur en tant que cadre conceptuel, d'autant plus qu'il n'existe aucun autre ouvrage de référence pour la comptabilité analytique dans le secteur public.

Modèle de comptabilité analytique : options et paramètres clés selon KOLIBRI

Le modèle harmonisé de comptabilité analytique (dit « modèle cible ») selon le manuel KOLIBRI vise une comptabilité analytique à la méthode des coûts complets, c.-à-d. que « tous les coûts sont imputés au produit. Le modèle décrit comment imputer les coûts aux centres de coûts et aux unités d'imputation. »³⁵ Du fait du contexte historique de l'élaboration du projet KOLIBRI, le manuel porte également l'accent sur *l'introduction* d'une comptabilité analytique. Dans l'esprit d'un guide d'implémentation, il montre également « comment un canton ou une commune peut procéder pour introduire une comptabilité analytique ainsi que les étapes de développement pertinentes pour atteindre le modèle cible. »³⁶

Au niveau supérieur, le modèle de comptabilité analytique s'articule autour de cinq dimensions différentes (« matrice de modèle à cinq dimensions »). Lors de la conception du modèle, chaque dimension peut être définie différemment « en fonction des objectifs et des besoins en matière d'information et de prise de décision ». ³⁷ Le tableau 4 ci-après résume ces différentes dimensions et les possibles options de conception. Les caractéristiques correspondant aux recommandations du manuel KOLIBRI sont marquées en italique.

En résumé, le modèle cible de comptabilité analytique est présenté comme un « calcul rigide des coûts prévisionnels sur la base des coûts complets, avec une présentation échelonnée du résultat ». ³⁸ Les auteurs du manuel justifient leur choix par le fait que ce modèle peut être appliqué de manière judicieuse dans la plupart des unités administratives des cantons, qu'il offre de bonnes possibilités de pilotage et qu'il est simple, compréhensible ainsi que facilement réalisable. ³⁹

Les différentes comptabilités partielles (charges par nature, charges par centre de coûts et charges par unités d'imputation) sont alors présentées en détail dans le manuel, selon différents « niveaux de standardisation » (prémises, normes, recommandations, degrés de liberté). Cette partie n'est pas reproduite dans le présent rapport.

³⁵ Ibid., p. 14

³⁶ Ibid., p. 15

³⁷ Ibid., p. 37

³⁸ Ibid., p. 49

³⁹ Cf. *ibid.*, p. 49

Signification pour la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges

Si la comptabilité analytique s'est implantée comme instrument de gestion dans les cantons, le manuel KOLIBRI ne s'est pas pour autant imposé comme norme, notamment du fait de la remise en question du concept de GPAE.

Du fait de son orientation basée sur les coûts complets et une présentation échelonnée du résultat, le manuel, KOLIBRI offre un cadre pour la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges, d'autant plus que l'ACI insiste sur la prise en compte des coûts complets et de la transparence lors de la fixation des indemnités. Toutefois, la conception du modèle de comptabilité analytique du manuel KOLIBRI ne tient pas compte de l'hétérogénéité des systèmes comptables dans les cantons. La collaboration intercantonale couvre en outre des domaines très variés et implique souvent des fournisseurs de prestation externes aux administrations cantonales, qui répondent à d'autres exigences en matière de comptabilité analytique et de présentation des comptes. La mise en place d'une comptabilité analytique standardisée à un niveau de détails élevé n'est cependant pas indispensable au bon fonctionnement de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.

Éléments structurels/ dimensions du mo- dèle	Système de calcul des coûts / caractéristiques des éléments structurels
Calcul des coûts à attribuer aux unités d'imputation	<p>Systèmes de calcul des coûts complets : imputation de la totalité des coûts aux unités d'imputation et comparaison des coûts avec les recettes.</p> <p>Systèmes de calcul des coûts partiels : séparation des coûts entre coûts fixes et coûts variables, imputation des prestations des coûts variables aux unités d'imputation, attribution aux recettes des coûts variables du niveau correspondant.</p>
Présentation du résultat	<p>Résultat non échelonné : les recettes sont comparées aux coûts totaux, sans échelonnement.</p> <p>Résultat échelonné :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Calcul de la marge de couverture : les recettes sont tout d'abord comparées aux coûts variables puis aux coûts fixes. • <i>Résultat échelonné KOLIBRI</i> : les recettes sont d'abord comparées aux coûts du niveau le plus bas, puis à ceux des niveaux supérieurs.
Période de référence des coûts à imputer	<p>Systèmes de calcul des coûts réels (basés sur le présent) : imputation des coûts réellement encourus (quantités réellement consommées aux prix réels).</p> <p>Systèmes de calcul des coûts normaux (basés sur le passé) : imputation des taux basés sur les valeurs moyennes qui résultent en général des coûts réels et des quantités réelles des périodes passées. Calcul basé sur le passé, qui peut toutefois être complété avec des valeurs futures.</p> <p>Systèmes de calcul des coûts prévisionnels et standards (basés sur le futur) : planification systématique des coûts unitaires et des quantités (nomenclatures, plan de travail) qui peuvent être générés lors de la fourniture de prestations et comparaison avec les coûts réels.</p>
Méthode de planification des coûts	<p>Budgétisation : estimation des coûts des centres de coûts et des unités d'imputation.</p> <p>Calcul rigide des coûts prévisionnels : détermination du taux d'imputation des coûts prévisionnels à partir de l'activité prévisionnelle. Le taux de coûts prévisionnels est un taux de coûts complets, qui n'est pas adapté à l'activité réelle.</p> <p>Calcul flexible des coûts prévisionnels : subdivision des coûts en parts variable et fixe.</p>

Éléments structurels/ dimensions du mo- dèle	Système de calcul des coûts / caractéristiques des éléments structurels
	Calcul des coûts standards : planification des coûts sur la base des volumes de vente des produits standardisés.
Méthode d'imputation des coûts	Calcul traditionnel des coûts : les coûts indirects sont saisis et répartis dans les centres de coûts conformément à la structure de ces derniers.
	Calcul des coûts par activité : les coûts sont affectés aux processus et imputés aux porteurs en fonction des étapes desdits processus.

Tableau 4 : Dimensions d'un modèle de comptabilité analytique et caractéristiques du modèle KOLIBRI⁴⁰

⁴⁰ Ibid., p. 37

3.4 Exigences sous-tendant le calcul des coûts dans le cadre de la collaboration intercantonale

Comptabilité analytique appliquée à la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges

Un calcul des coûts complets (qui prend donc en compte l'ensemble des coûts par unité de prestations) constitue l'élément de base pour fixer les indemnités dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges. La comptabilité analytique nécessaire à cet effet doit comprendre les points suivants, basés sur les considérations ci-avant et les dispositions de l'ACI.

- L'indemnisation des prestations utilisées dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges présuppose un modèle de comptabilité analytique complet, avec une comptabilité des charges par nature, par centre de coûts et par unité d'imputation, qui tient également compte des spécifiques liées aux produits et aux prestations. Le modèle de comptabilité analytique devrait être défini dans l'accord intercantonal en question.
- L'introduction du modèle comptable harmonisé MCH2 dans les cantons garantit déjà dans une large mesure l'application d'une délimitation temporelle appropriée au niveau de la comptabilité financière. Dans ce contexte, il n'est pas nécessaire de procéder à des corrections de charges étrangères à l'exercice ou d'amortissement précalculés dans la comptabilité analytique de la collaboration intercantonale si les prestations sont directement fournies par le canton. Des directives comptables correspondantes sont nécessaires dans le cas où les prestations sont fournies par des tiers.
- La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges n'a pas pour objectif d'instaurer une gestion opérationnelle fine. Il est par conséquent tout à fait acceptable de procéder à certaines simplifications (« agrégation ») lors de la constitution des centres de coûts. C'est d'ailleurs ce que l'ACI prévoit en mentionnant les « coûts globaux *moyens* » (art. 28, al. 1, ACI). Un trop grand nombre d'unités administratives augmente la charge de travail liée à l'élaboration de la comptabilité analytique et nuit à la traçabilité du résultat. Il est en outre nécessaire dans ce cas de faire davantage d'hypothèses pour imputer les coûts indirects aux unités d'imputation. Une distinction entre plusieurs unités d'imputation est surtout indiquée lorsque les coûts des différentes prestations présentent des différences significatives. Dans le cas le plus simple, toutes les prestations sont agrégées en une seule « *prestation unitaire* », permettant par là même l'utilisation de la comptabilité financière comme base pour le calcul des coûts.
- En stipulant que l'indemnité intervient sur la base de constats (art. 28, al. 2), l'ACI laisse une certaine marge d'interprétation en matière de détermination des unités d'imputation : l'accent peut aussi bien être mis sur l'extrant (orienté sur les prestations) que sur l'effet direct. En théorie, une orientation sur l'effet atteint ou visé est préférable (comme le souligne la version commentée de l'ACI) mais présuppose que l'effet de la prestation puisse être clairement mesuré. Dans le cas contraire, le calcul des charges par unité d'imputation doit être orienté sur les valeurs de l'extrant.
- L'ACI exige que l'indemnité soit calculée en fonction de l'utilisation effective des prestations (art. 28, al. 2). De ce fait, le calcul des coûts complets des prestations utilisées devrait idéalement être réalisé à partir d'un calcul des coûts réels (imputation des coûts et des prestations réellement encourus). Les indemnités sont toutefois généralement fixées à l'avance, si bien qu'un recours à un calcul des coûts normaux (imputation des taux basée sur les coûts réels des exercices passés) s'avère nécessaire en lieu et place des coûts réels. Les taux de coûts doivent par conséquent être périodiquement mis à jour.

Aspects spécifiques à la collaboration intercantonale pour le calcul des coûts

Le système de comptabilité analytique présenté ci-avant, très focalisé sur l'exploitation, peut se heurter à certaines limites dans le contexte de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.

- *Principe d'imputation directe* : les coûts complets pris en compte par la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges sont les coûts occasionnés par la prestation fournie au profit du bénéficiaire, c'est-à-dire les coûts que le fournisseur n'aurait pas à supporter s'il produisait

la prestation pour ses seuls besoins. Cette notion offre donc une certaine marge de négociation pour la prise en compte des coûts fixes, à la manière d'un calcul des coûts marginaux : certains coûts sont encourus par le fournisseur de prestations, qu'il fournisse ou non des prestations supplémentaires à un bénéficiaire. Le fait que des coûts correspondants seraient également générés par le canton bénéficiaire s'il fournissait lui-même la prestation s'oppose toutefois à cette vision des choses. En outre, la distinction entre coûts variables et coûts fixes s'inscrit dans une approche à court et moyen terme ; à long terme, tous les coûts sont variables, car les facteurs de production utilisés et donc les coûts engendrés sont connus et peuvent être adaptés au volume des prestations.

- *Réserves de capacité* : dans certains domaines de tâches, il est difficile de prévoir précisément les prestations à produire, mais ces dernières doivent pouvoir être rapidement disponibles en cas de demande (exogène) en ce sens (p. ex. dans le domaine de l'exécution des peines et mesures). Les producteurs de prestations peuvent remédier à cette incertitude en prévoyant des réserves de capacité, c'est-à-dire des prestations en réserve prêtes à être utilisées. Dans une comptabilité analytique d'entreprise, les coûts des réserves de capacités sont en principe intégrés aux coûts complets (sous la forme de coûts fixes plus élevés).

Il faut souligner que la collaboration intercantonale présente justement des avantages en ce qui concerne ces réserves de capacité : si une prestation est proposée individuellement par différents cantons, chacun d'entre eux doit conserver des réserves de capacité correspondantes. En revanche, la collaboration intercantonale permet la mutualisation de ces réserves, synonyme d'économies d'échelles.

L'ACI manque toutefois de clarté à ce sujet : d'une part, il exige une prise en compte des coûts globaux (art. 28, al. 1, ACI), qui comprend également les coûts des capacités temporairement inutilisées, mais il stipule d'autre part que l'indemnité doit être calculée en fonction de l'utilisation effective des prestations (art. 28, al. 2), ce qui va à l'encontre même d'une prise en compte des réserves de capacité.

Les modalités de prise en compte des réserves de capacité dans l'indemnité dépendent – au sens de l'équivalence fiscale – de l'accès garanti à l'offre de prestations et des droits de participation aux décisions et à leur mise en œuvre. Ainsi, si un canton bénéficiaire a un accès illimité aux prestations (et qu'il peut donc recourir aux réserves de capacité si besoin), une prise en compte des réserves dans l'indemnité semble indiquée. Cela suppose néanmoins que le bénéficiaire dispose de droits de participation aux décisions afin de pouvoir exercer une influence (dans le sens d'une planification coordonnée des capacités) sur les réserves de capacité du fournisseur et s'assurer par là même que la situation ne débouche pas sur le financement de surcapacités.

- *Rentabilité* : si la rentabilité de la production des prestations fait partie des critères pris en compte lors de la fixation de l'indemnité (art. 28, al. 3, let. e), il est difficile de l'évaluer sur la seule base de l'analyse des coûts du producteur des prestations. Une manière évidente d'opérationnaliser la prise en compte de ce critère est de réaliser des comparaisons avec d'autres producteurs. Différentes méthodes sont possibles : la plus simple consiste à comparer, pour chaque unité de prestations, les coûts d'un producteur de prestations avec la valeur moyenne d'un groupe de référence. Il est également possible de procéder à une analyse comparative détaillée (benchmarking) ou d'intégrer un calcul des coûts standard dans le système de comptabilité analytique. Dans l'idéal, ces comparaisons doivent également prendre en compte l'effet direct obtenu (notamment les différences de qualité des prestations).
- *Importance relative* : la comptabilité analytique n'est pas seulement un instrument de gestion, elle sert également de base de négociation pour la fixation des indemnités dans le cadre de la collaboration intercantonale. Il est donc important que le modèle de comptabilité analytique utilisé soit aussi simple que possible ou que le degré de complexité corresponde aux éléments indispensables pour l'atteinte des objectifs. Les exigences des décideurs politiques et la charge administrative doivent également être prises en compte.

Profil d'exigences

Le tableau 5 ci-après synthétise les coûts déterminants pour la fixation de l'indemnité à la manière d'un profil d'exigences. Les deux premiers éléments présentent les exigences relatives au modèle de comptabilité analytique des fournisseurs de prestations, en distinguant les exigences générales, qui s'appliquent

à toutes les conventions, et les exigences modulables, qui comportent une certaine marge de manœuvre en fonction du contexte concret. Le troisième élément expose les aspects spécifiques à la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges pour le calcul des coûts.

Modèle de comptabilité analytique : exigences générales		
Base pour la fixation de l'indemnité	Présentation des coûts complets par unité de prestations	
Cadre réglementaire	Partie intégrante de la convention intercantonale	
Saisie des coûts	Délimitation temporelle et matérielle correcte	
Modèle comptabilité analytique : exigences modulables		
	Exigences minimales	Extension maximale
Calcul des coûts	Calcul des charges par nature en guise de rapprochement à partir de la comptabilité financière	Comptabilité analytique complète avec calcul des charges par nature, par centre de coûts et par unité d'imputation
Degré de détail des unités d'imputation	Unité d'imputation forfaitaire unique (« prestation unitaire »)	Distinction de plusieurs unités d'imputation (plusieurs prestations partielles)
Orientation prestations vs. orientation résultats	Constitution des unités d'imputation orientée prestations (extrant)	Constitution des unités d'imputation orientée résultats (effet direct), avec prise en compte de caractéristiques de qualité
Période de référence des coûts à imputer	Calcul des coûts normaux (imputation des taux basés sur les valeurs moyennes résultant des coûts réels des périodes passées) avec mise à jour permanente	Calcul des coûts réels (imputation des coûts et prestations réellement encourus)
Autres aspects à prendre en compte dans le calcul des coûts		
Principe d'imputation directe	Exclusion des coûts fixes indépendants de la collaboration intercantonale	
Réserves de capacité	Prise en compte selon l'accès garanti à l'offre de prestations et les droits de participations aux décisions en matière de planification des capacités	
Rentabilité	Évaluations statistiques régulières des coûts et des prestations et comparaisons avec différents producteurs ; benchmarking ; calcul des coûts standard	
Importance relative	Importance du cadre réglementaire pour l'atteinte des objectifs de la collaboration intercantonale, lisibilité, transparence et pertinence pour les décideurs politiques	

Tableau 5 : Profil d'exigences pour le calcul des coûts déterminants

4 Calcul des coûts dans le cadre de la collaboration intercantonale : statu quo

4.1 Généralités et structure du chapitre

Les méthodes de calcul des coûts dans trois domaines de tâches sont analysées ci-après à titre d'exemple des pratiques dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges. Ont été retenus les domaines

- des hautes écoles cantonales (universités et hautes écoles spécialisées, cf point 4.2),
- de l'exécution des peines et des mesures (cf. point 4.3), et
- des institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées (cf. point 4.4).

L'étude a porté sur les principaux accords en vigueur dans les différents domaines retenus et sur certains documents complémentaires tels que des rapports explicatifs et des règlements,⁴¹ d'après les critères présentés dans le profil d'exigences (cf. point 3.4).

Une appréciation synthétique et des conclusions sur les bonnes pratiques en matière de calcul des coûts viennent clôturer ce chapitre au point 4.5.

4.2 Hautes écoles cantonales

Accords analysés

- Universités : accord intercantonal du 27 juin 2019 sur les contributions aux coûts de formation des hautes écoles universitaires (accord intercantonal universitaire, AIU)
- Hautes écoles spécialisées : accord intercantonal du 12 juin 2003 sur les hautes écoles spécialisées (AHES) à partir de 2005

Points clés des accords

	Accord intercantonal universitaire	Accord intercantonal sur les hautes écoles spécialisées
But	Accès intercantonal aux hautes écoles universitaires dans le respect du principe de l'égalité de traitement et versement d'une compensation par les cantons aux cantons responsables. Promotion de l'équilibre des charges entre les cantons et de la libre circulation estudiantine (cf. art. 1 AIU).	Réglementation de l'accès aux hautes écoles spécialisées sur le plan intercantonal ainsi que des contributions à fournir, par les cantons de domicile des étudiantes et étudiants, aux instances responsables de hautes écoles spécialisées. Promotion de l'équilibre des charges entre les cantons et du libre accès aux études, optimisation de l'offre de formation des hautes écoles spécialisées, contribution à l'harmonisation la politique des hautes écoles en Suisse (cf. art. 1 AHES).
Cantons signataires	Tous les cantons.	Tous les cantons sauf NE.
Lien avec d'autres accords	Principe de subsidiarité, c.-à-d. que les accords intercantonaux qui règlent la coresponsabilité et le cofinancement priment l'AIU à condition qu'ils	Principe de subsidiarité, c.-à-d. que les accords intercantonaux qui règlent la coresponsabilité et le cofinancement priment l'AHES à condition que les contributions financières stipulées par

⁴¹ Voir aussi à ce sujet les documents mentionnés dans la bibliographie, point 10.1

	Accord intercantonal universitaire	Accord intercantonal sur les hautes écoles spécialisées
	n'enfreignent pas les principes (voir ci-dessous) de l'accord (cf. art. 2 AIU).	lesdits accords soient dans l'ensemble au moins équivalentes à celles prévues par l'AHES et que l'égalité de traitement des étudiantes et étudiants soit garantie (cf. art. 2 AHES).
Principes	<p>(1) Les cantons débiteurs versent aux cantons responsables des hautes écoles universitaires des contributions aux coûts de formation de leurs étudiantes et étudiants.</p> <p>(2) Les cantons responsables des hautes écoles universitaires sont tenus de fournir pour leurs propres étudiantes et étudiants des prestations appréciables en argent au moins équivalentes.</p> <p>(3) Les cantons responsables des hautes écoles universitaires accordent les mêmes droits aux étudiantes et étudiants de tous les cantons membres de l'accord (cf. art. 3 AIU).</p>	<p>(1) Le canton de domicile des étudiantes et étudiants participe aux frais de formation de ceux-ci en versant des contributions aux instances responsables des hautes écoles spécialisées.</p> <p>(2) Les hautes écoles spécialisées accordent aux étudiantes et étudiants de tous les cantons signataires les mêmes droits (cf. art. 3 AHES).</p>
Droit aux contributions	Offres d'études (de niveau bachelor, master et doctorat ; les offres de formation continue ne donnent pas droit à des contributions) proposées par les hautes écoles universitaires publiques cantonales qui sont au bénéfice d'une accréditation d'institution et, sous certaines conditions, par des institutions privées. Les contributions sont fixées sous la forme d'un montant forfaitaire par étudiant ou étudiante. Donnent lieu à des contributions les personnes qui sont immatriculées pour une offre d'études donnant droit à des contributions et qui capitalisent des unités de cours. Les effectifs estudiantins sont établis sur la base des statistiques de l'Office fédéral de la statistique (OFS) (cf. art. 4 ss. AIU).	Filières d'études (de niveau bachelor ou master) conduisant au diplôme de hautes écoles spécialisées cantonales, intercantionales, ou, sous certaines conditions, privées, reconnues soit en vertu de la loi fédérale sur les hautes écoles spécialisées, soit en vertu de l'accord intercantonal sur la reconnaissance des diplômes de fin d'études. Les contributions sont généralement fixées sous la forme de montants forfaitaires par étudiant ou étudiante. Le nombre d'étudiantes et étudiants est établi sur la base des critères de l'OFS (cf. art. 3, 8 et 15 AHES).

Tableau 6 : Points clés de l'AIU et de l'AHES

Calcul des coûts

	Accord intercantonal universitaire	Accord intercantonal sur les hautes écoles spécialisées
Modèle de comptabilité analytique : exigences générales		
Base pour la fixation de l'indemnité	Les contributions intercantionales se basent sur le coût standardisé de chaque domaine d'études, déduction faite des fonds de tiers alloués par étudiant (coût moyen). La moyenne des taxes de cours et les contributions fédérales sont également déduites du coût standardisé. Ce coût est déterminé sur la base de la statistique financière des hautes écoles de l'OFS.	Les contributions intercantionales se basent sur les coûts de formation par étudiant des différents groupes de filières d'étude, après déduction des taxes d'études individuelles, des frais d'infrastructure et des subventions fédérales (coût moyen). Ce coût est déterminé sur la base de la statistique financière des hautes écoles de l'OFS.
Cadre réglementaire	Les modalités réglementaires de calcul des coûts sont définies dans l'AIU (notamment dans l'art. 9 et dans l'annexe portant sur la définition des groupes de coûts). Le coût standardisé est déterminé par l'OFS, qui publie de	Les modalités réglementaires de calcul des coûts sont définies dans l'AHES (art. 9). Le coût de formation est déterminé par l'OFS, qui publie de manière transparente les données utilisées

	Accord intercantonal universitaire	Accord intercantonal sur les hautes écoles spécialisées
	manière transparente les données utilisées et les calculs réalisés. ⁴² Le modèle de comptabilité analytique utilisé est celui de la Conférence suisse des hautes écoles. ⁴³	et les calculs réalisés. ⁴⁴ Le modèle de comptabilité analytique utilisé est celui de la Conférence suisse des hautes écoles. ⁴⁵
Saisie des coûts	Présentation des dépenses et des recettes par période pour l'année civile considérée et classement par nature. ⁴⁶	Présentation des dépenses et des recettes par période, pour l'année civile considérée, et classement par nature. ⁴⁷
Modèle comptabilité analytique : exigences modulables		
Calcul des coûts	Comptabilité analytique complète avec calcul des charges par nature, par centre de coûts et par unité d'imputation, complétée par un calcul de couverture des coûts.	Comptabilité analytique complète avec calcul des charges par nature, par centre de coûts et par unité d'imputation, complétée par un calcul de couverture des coûts.
Degré de détail des unités d'imputation	Coûts calculés pour trois groupes de coûts différents, rassemblant des disciplines à la « typicité de coûts » similaire. ⁴⁸	Calcul des coûts de formation par domaines d'études regroupant plusieurs filières similaires. ⁴⁹
Orientation prestations vs. orientation résultats	L'indemnisation est versée par étudiant et est ainsi orientée sur les prestations (c.-à-d. sur l'extrant).	L'indemnisation est versée par étudiant et est ainsi orientée sur les prestations (c.-à-d. sur l'extrant).
Période de référence des coûts à imputer	La conférence des cantons contributeurs fixe les contributions sous la forme d'un montant forfaitaire annuel en francs par étudiant, sur la base des dernières données disponibles concernant le coût standardisé. La conférence détermine en outre la durée de validité des forfaits. ⁵⁰ L'indemnité est versée sur la base des effectifs estudiantins (1 ^{er} versement : effectifs du semestre d'automne, 2 ^e versement : effectifs du semestre de printemps).	Les montants forfaitaires sont fixés périodiquement (généralement à un rythme annuel) par la conférence des cantons contributeurs sur la base des dernières données disponibles.
Autres aspects à prendre en compte dans le calcul des coûts		

⁴² Cf. OFS (2021a) ; le coût est déterminé dans le cadre du système d'information universitaire suisse (SIUS), au sein duquel « collaborent des personnes représentant les hautes écoles, les cantons universitaires et la Confédération dans le but d'établir des statistiques relatives aux hautes écoles pour l'ensemble de la Suisse. L'organe de réalisation est la division Éducation de l'Office fédéral de la statistique (OFS) » (OFS 2021a, Définitions et méthodes). L'OFS est représenté au sein de la Commission AIU avec voix consultative.

⁴³ Cf. CSHE (2020)

⁴⁴ Cf. OFS (2021b), avec 13 groupes de domaines d'études pour l'année 2021/2022 : linguistique appliquée ; psychologie appliquée ; architecture, construction et planification ; santé ; design ; musique, arts de la scène et autres arts ; chimie et sciences de la vie ; agronomie et économie forestière ; travail social ; technique et IT ; économie et services ; économie et services 2 (hôtellerie et Facility Management).

⁴⁵ Cf. CSHE (2016)

⁴⁶ Cf. CSHE (2020), p. 8ss.

⁴⁷ Cf. CSHE (2016), annexe 4

⁴⁸ Cf. CDIP (2019b), p. 7 ; groupes d'études selon l'annexe AIU : groupe de coûts I : sciences humaines et sociales, économie et droit ; groupe de coûts II : sciences exactes, naturelles et techniques, pharmacie, première et deuxième années d'études de médecine humaine, dentaire et vétérinaire ; groupe de coûts III : médecine humaine, dentaire et vétérinaire à partir de la troisième année d'études.

⁴⁹ Cf. CDIP (2022b)

⁵⁰ À l'heure actuelle, les contributions sont fixées pour trois années (2022-2024) ; cf. CDIP (2022a).

	Accord intercantonal universitaire	Accord intercantonal sur les hautes écoles spécialisées
Principe d'imputation directe	Le coût standardisé est déterminé sur la base du coût d'exploitation ; le coût des infrastructures (p. ex. les loyers ou les amortissements) n'est pas crédité. Le coût standardisé est obtenu en prenant en compte 100 % du coût d'exploitation de l'enseignement et 85 % du coût d'exploitation de la recherche (dans les deux cas après déduction des fonds de tiers).	Le coût déterminant pour les contributions (« coût de formation ») est calculé à partir du coût d'exploitation de l'enseignement et de la recherche, après déduction des fonds de tiers et du coût des infrastructures. Seul 50 % du coût de la recherche est pris en compte. ⁵¹
Réserves de capacité	Pas de réglementation explicite. Du fait de l'exclusion du coût des infrastructures, les éventuelles réserves de capacité sont au moins partiellement à la charge des cantons sites.	Pas de réglementation explicite. Du fait de l'exclusion du coût des infrastructures, les éventuelles réserves de capacité sont au moins partiellement à la charge des cantons sites.
Rentabilité	Le coût standardisé déterminant pour les contributions est calculé à partir du coût moyen de tous les producteurs de prestations.	Le coût déterminant pour les contributions est calculé sur la base du coût standardisé, qui fait office de coût moyen de l'ensemble des producteurs de prestations.
Importance relative	La production des prestations des hautes écoles universitaires requiert une comptabilité analytique complète et complexe. Grâce au regroupement des filières en trois domaines d'études, l'intégration dans l'AIU est toutefois simple et conforme aux objectifs. La centralisation du traitement des données par l'OFS garantit la transparence et l'uniformité.	Par rapport à l'AIU, le catalogue des domaines d'études est plus long. Le système d'indemnité est ainsi plus précis, mais également plus complexe. La centralisation du traitement des données par l'OFS garantit leur transparence et uniformité.

Tableau 7 : Calcul des coûts dans le domaine des hautes écoles cantonales

Appréciation

Dans les deux accords, l'indemnité est fixée sur la base d'une comptabilité analytique différenciée en fonction des groupes de prestations. Le cadre réglementaire fait partie intégrante de l'accord et est appliqué de manière uniforme grâce à la centralisation du traitement des données par l'OFS.

Du fait de la taille des producteurs de prestations et de la large palette de prestations proposées par ces institutions, la comptabilité analytique d'exploitation des deux accords repose sur un ensemble de règles complexes. Le regroupement dans l'AIU des filières d'études en différents domaines correspondant aux unités d'imputation permet une simplification sans pour autant saper le principe de gestion axée sur les coûts. Dans l'AHES, le nombre de domaines d'études est bien plus important que dans l'AIU ; cela est probablement dû à la structure plus hétérogène des producteurs de prestations par rapport au milieu universitaire.

Les deux accords ne prennent pas en compte le coût des infrastructures dans le calcul du coût déterminant pour les indemnités, en contradiction avec le principe de l'ACI selon lequel l'indemnité doit être basée sur les coûts globaux. Cette exclusion est notamment justifiée dans l'AIU par l'avantage de site dont jouissent les cantons disposant de hautes écoles universitaires. Cet avantage de site est toutefois pris en compte une seconde fois en n'indemnisant que 85 % du coût déterminant. L'exclusion du coût des infrastructures pourrait également être justifiée par son caractère de coût fixe, allant à l'encontre du principe d'imputation directe. Cet argument n'est toutefois pas convaincant au vu du grand nombre d'étudiants extracantonaux.

⁵¹ Cf. CDIP (2019a), p. 7

Pour fixer l'indemnité, l'AIU et l'AHES utilisent une approche basée sur un coût standardisé découlant du coût moyen pour l'ensemble des hautes écoles par groupe de prestations. Les forfaits par étudiant ainsi fixés constituent une meilleure incitation à utiliser de manière économique les ressources qu'une simple indemnisation des coûts effectifs des fournisseurs de prestations, avec toutefois l'inconvénient que les fluctuations de coûts (tant à la hausse qu'à la baisse) sont prises en compte avec un certain retard dans le calcul de l'indemnisation. Les modalités de compensation du renchérissement ne sont pas fixées.

Les deux accords portent sur l'indemnisation de l'enseignement et ne tiennent pour ce faire que partiellement compte du coût de la recherche. Aucun modèle de comptabilité analytique ne permet de trancher la question de la part des coûts de la recherche devant être prise en compte pour garantir un « bon enseignement ». Les « constats » déterminants en vertu de l'ACI pour la fixation de l'indemnité impliquent toutefois une prise en compte partielle, étant donné que la qualité de l'enseignement dépend entre autres des activités de recherche. Une indemnisation intégrale de la recherche à titre d'indemnisation de l'enseignement ne saurait être justifiée pour autant, l'extrait, l'effet direct et l'impact de la recherche ne concernant pas uniquement l'enseignement.

Les deux accords prévoient une indemnisation à hauteur de 85 % du coût déterminant. Ce pourcentage est toutefois le fruit d'une négociation d'ordre politique. Il est justifié dans l'AIU et l'AHES par les avantages de site des cantons disposant de hautes écoles, mais pourrait tout aussi bien apparaître légitime du fait de l'absence de droits de participation aux décisions et à leur mise en œuvre pour les bénéficiaires des prestations. Il faut en outre souligner que les deux accords ne fixent pas de normes en matière de contenu de l'enseignement.

Tandis que l'AIU fixe précisément les indemnités à hauteur de 85 % du coût déterminant, la disposition correspondante de l'AHES détermine un taux minimum, si bien que l'indemnisation peut également être plus importante. Les décisions relatives à l'indemnisation sont prises à la majorité des deux tiers des cantons membres de la conférence. Le fait que la plupart des cantons disposent d'une haute école spécialisée constitue probablement une incitation à aller au-delà du taux minimum lors de la fixation de l'indemnité.

4.3 Exécution des peines et des mesures

Accords analysés

- Concordat du 5 mai 2006 des cantons de la Suisse centrale et du nord-ouest sur l'exécution des peines et des mesures (*Konkordat der Kantone der Nordwest- und Innerschweiz über den Vollzug von Strafen und Massnahmen [Strafvollzugskonkordat] vom 5. Mai 2006*, disponible en allemand uniquement)
- Règlement du 30 octobre 2020 de la Conférence du concordat des cantons de la Suisse centrale et du nord-ouest sur l'exécution des peines et des mesures concernant la fixation des prix de pension et des suppléments aux prix de pension ainsi que les normes pour les établissements d'exécution des peines concordataires (*Reglement der Konkordatskonferenz des Strafvollzugskonkordats der Nordwest- und Innerschweizer Kantone betreffend die Festlegung der Kostgelder und Kostgeldzuschläge sowie der Standards für die konkordatlichen Vollzugseinrichtungen [Reglement KoGe] vom 30. Oktober 2020*, disponible en allemand uniquement)
- Annexes au règlement KoGe : 1. Classement des institutions concordataires par en fonction des catégories d'établissement (mars 2021) ; 2. Calcul des coûts déterminants (mars 2021), avec annexes ; 3. Commentaire sur la méthode de calcul des coûts complets : coûts déterminants (mars 2021) ; 4. Taux d'occupation théorique déterminant pour les différentes catégories d'établissement (mars 2021) (*Anhänge zum Reglement KoGe: 1. Einteilung der Konkordatsinstitutionen nach Vollzugskategorien [März 2021]; 2. Erhebung der massgeblichen Kosten [März 2021], mit Beilagen; 3. Kommentar zur Erhebungsmethode Vollkosten: Massgeblichen Kosten [März 2021], 4. massgebliche Soll-Auslastung für die einzelnen Vollzugskategorien [März 2021]*, disponibles en allemand uniquement)

Points clés de l'accord

Concordat des cantons de Suisse centrale et du nord-ouest sur l'exécution des peines et des mesures	
But	Le concordat sur l'exécution des peines et des mesures a pour but de garantir une exécution des peines et des mesures conforme à la Constitution et à la loi. Il vise notamment à uniformiser les pratiques sur l'ensemble du territoire des cantons signataires, à travers un échange intensif d'informations, de connaissances et d'expériences au sein de ses organes et par l'édiction de directives et de normes communes. Les principales tâches du concordat consistent à assurer la coordination de la planification des besoins en matière de places de détention et l'exploitation des institutions d'exécution des peines et des mesures concernant les adultes (aussi appelées établissements concordataires).
Cantons signataires	UR, SZ, OW, NW, LU, ZG, BE, SO, BS, BL, AG
Lien avec d'autres accords	Application pour l'exécution des sanctions concernant les mineurs, pour autant qu'elle soit assurée dans les établissements concordataires (cf. art. 1 du concordat, KoV).
Principes	(1) Information et collaboration en matière de législation, de projets de construction, d'organisation et de conception de l'exécution des peines et des mesures (cf. art. 2 KoV). (2) Obligation de mettre à disposition différents types d'établissements d'exécution des peines et mesures : établissements pénitentiaires fermés et ouverts, établissements d'internement, mesures thérapeutiques stationnaires, traitement de la toxicomanie, travail et logement externes, mesures pour les jeunes adultes et les mineurs. La Conférence du concordat reconnaît le statut concordataire d'un établissement sur demande du canton d'implantation (cf. art. 11 KoV). (3) Les cantons s'engagent (avec certaines réserves) à mettre en œuvre les mesures qu'ils doivent exécuter dans les établissements concordataires (cf. art. 13 KoV). (4) Le canton d'incarcération rembourse les frais d'exécution des peines et mesures au canton qui en assure l'exécution (cf. art. 17 KoV).
Droit aux contributions	Reconnaissance du statut concordataire de l'établissement par la Conférence du concordat (voir ci-avant).

Tableau 8 : Points clés de l'exécution des peines et des mesures dans le cadre du concordat des cantons de Suisse centrale et du nord-ouest

Calcul des coûts

Modèle de comptabilité analytique : exigences générales	
Base pour la fixation de l'indemnité	L'indemnité (« prix de pension ») est définie par la Conférence du concordat sur la base des coûts complets, en tenant compte des tâches des différents établissements. Les coûts d'exécution des peines et mesures sont calculés conformément aux exigences de l'ACI, après prise en compte d'un avantage de site (cf. art. 17 KoV).
Cadre réglementaire	Les modalités de fixation des prix de pension sont clarifiées dans un règlement séparé (cf. règlement KoGe et annexes) de la Conférence du concordat, dans lequel les prestations à indemniser et les normes de qualités déterminantes sont définies. Le concordat distingue cinq catégories d'établissements. ⁵² L'indemnité est fixée sur la base des coûts complets moyens, à savoir les charges de l'établissement sur une année calendaire, déduction faite des recettes tirées de la vente de la production des ateliers et des subventions. Les coûts déterminants pour l'indemnisation sont recensés tous les deux ans par le secrétariat du concordat auprès des établissements, conformément aux dispositions du MCH2. Les taux d'indemnisation sont fixés en tenant compte d'un taux d'occupation théorique défini par la Conférence du concordat. Le coût par place de détention et par jour est ainsi indemnisé à hauteur de 95 %, l'abattement de 5 % correspondant à l'avantage de site.
Saisie des coûts	La saisie des coûts et le respect des périodes d'exercice sont garantis par l'application des prescriptions du MCH2.
Modèle comptabilité analytique : exigences modulables	
Calcul des coûts	Comptabilité simple sur la base de la comptabilité financière.
Degré de détail des unités d'imputation	En règle générale, une unité d'imputation forfaitaire (« prestation unitaire ») par établissement ; justification des coûts séparée et indemnisation individuelle pour les régimes de détention spéciaux.
Orientation prestations vs. orientation résultats	Orientation sur les prestations (indemnisation par place de détention et par jour).
Période de référence des coûts à imputer	Fixation de l'indemnité sur la base des coûts complets moyens obtenus à partir de données historiques, mais compensation régulière du renchérissement.

⁵² Exécution des peines en milieu ouvert pour les hommes adultes et jeunes adultes, exécution des peines en milieu fermé pour les hommes adultes et jeunes adultes, exécution des mesures en milieu ouvert pour les hommes adultes et jeunes adultes, exécution des mesures en milieu fermé pour les hommes adultes et jeunes adultes, exécution des peines et des mesures pour les femmes adultes et jeunes adultes.

Autres aspects à prendre en compte dans le calcul des coûts	
Principe d'imputation directe	Indemnisation sur la base des coûts complets (y c. des coûts fixes), avec prise en compte d'un taux d'occupation théorique des établissements.
Réserves de capacité	Les taux d'occupation théoriques étant inférieurs à 100 %, les cantons indemnisent une partie des réserves de capacité. Dans le même temps, l'offre fait l'objet d'une planification coordonnée.
Rentabilité	Les coûts des établissements concordataires sont régulièrement recensés et comparés. L'indemnité est fixée sur la base de valeurs moyennes (pour autant que la catégorie d'exécution en question compte plusieurs établissements).
Importance relative	Le cadre réglementaire est aisément compréhensible du fait de sa proximité avec la comptabilité financière, mais permet néanmoins d'atteindre les objectifs de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.

Tableau 9 : Calcul des coûts de l'exécution des peines et des mesures dans le cadre du concordat des cantons de la Suisse centrale et du nord-ouest

Appréciation

Le concordat s'inscrit explicitement dans la logique des dispositions de l'ACI pour la fixation des indemnités, notamment en utilisant les coûts complets comme base d'indemnisation.

Le concordat dispose d'un cadre réglementaire clairement défini pour le calcul des coûts complets. À l'exception de l'établissement concordataire de Bostadel, tous les producteurs de prestations font partie d'une administration cantonale, facilitant d'autant le calcul des coûts sur la base du modèle comptable cantonal MCH2.

En règle générale, les producteurs de prestations proposent *un seul* type de prestation. Le calcul des coûts est dès lors plus aisé, car il n'est pas nécessaire d'opérer de distinction entre différentes unités d'imputation entrant en ligne de compte pour l'indemnisation.

Le mandat du concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest est plus poussé que les autres accords étudiés dans le cadre du présent rapport. Il ne se limite en effet pas au seul achat de prestations dans un contexte intercantonal, mais assure également la coordination de ces prestations, pour lesquelles des normes ont été définies. Les principes de l'équivalence fiscale sont ainsi pleinement remplis.

4.4 Institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées

Accords analysés

- Convention intercantonale du 13 décembre 2002 relative aux institutions sociales (CIIS) (dernière modification du 23 novembre 2018) ; Domaine B
- Directive CIIS du 1er décembre 2005 relative à la compensation des coûts et à la comptabilité analytique (directive CIIS COCOAN)

Points clés de l'accord

CIIS, domaine B	
But	Assurer le séjour de personnes ayant des besoins spécifiques en matière de soins et d'encadrement dans des institutions appropriées en dehors de leur canton de domicile. Collaboration des cantons (échange d'informations, harmonisation des offres, promotion de la qualité, cf. art. 1).
Cantons signataires	Tous les cantons.
Champ d'application et rapport avec d'autres accords	La CIIS règle les relations des cantons entre eux, mais non l'organisation des institutions sociales sur le plan cantonal (p. ex. la répartition des tâches entre le canton et les communes). Elle tient compte de la grande diversité du domaine des institutions sociales en Suisse et n'a pas été conçue en tant que plateforme de planification centralisée. Elle doit toutefois permettre une planification structurée du bas vers le haut. ⁵³ Le domaine B de la CIIS concerne les institutions pour adultes handicapés ou les unités de telles institutions disposant d'ateliers, de homes et de centres de jour (cf. art. 2). Les institutions soumises à un concordat sur l'exécution des peines et mesures ne font pas partie du champ d'application de la CIIS, de même que les prestations accomplies en vue de l'insertion professionnelle au sens des dispositions de la loi sur l'assurance invalidité (cf. art. 3).
Principes	L'échange intercantonal de prestations est indemnisé de manière indirecte par la CIIS : le canton de domicile garantit à l'institution du canton site la compensation des coûts en faveur de la personne et pour une période concernée, moyennant une garantie de prise en charge des frais. La compensation des coûts à proprement parler est due par les instances et les personnes débitrices du canton de domicile à l'institution du canton site. L'instance débitrice n'est pas nécessairement le canton de domicile ; il peut également s'agir d'une commune ou d'un particulier (cf. art. 19). Le calcul de la compensation des coûts peut aussi bien se faire selon la « méthode D » (principe de la couverture du déficit) que selon la « méthode F » (principe du forfait) (cf. art. 23), bien que les cantons signataires encouragent le passage de la méthode D à la méthode F (cf. art. 23).
Droit aux contributions	Ont droit aux contributions, sous la forme d'une garantie de prise en charge des coûts, les institutions (ou les unités d'une institution) répondant au but de la convention selon l'article consacré (voir ci-avant) qui ont été soumises à la CIIS par le canton site. Le canton site détermine également la méthode de compensation des coûts à appliquer (méthode D ou F). Les cantons annoncent les institutions désignées au secrétariat général de la CDAS, lequel assure la gestion d'une base de données idoine. ⁵⁴ Les cantons sites garantissent, dans les institutions soumises à la CIIS, des prestations irréprochables en matière de thérapie, de pédagogie et de gestion. Le comité de la Conférence de la convention édicte en outre des directives-cadres au sujet des exigences qualité (cf. art. 31 ss.).

Tableau 10 : Points clés de la CIIS, domaine B

Calcul des coûts

Modèle de comptabilité analytique : exigences générales	
Fixation de l'indemnité	La compensation des coûts est fixée sur la base d'une comptabilisation des coûts complets, qui englobe les frais nets par personne pendant une période donnée, pris en compte après déduction des contributions de la Confédération destinées à la construction et à l'exploitation. L'indemnisation peut être échelonnée en fonction de la lourdeur de prise en charge des unités d'imputation.
Cadre réglementaire	Une directive du comité de la Conférence de la convention définit en détail la compensation des coûts et les charges nettes prises en compte ⁵⁵ , en se basant sur les direc-

⁵³ Cf. CDAS (2007), p. 3

⁵⁴ Cf. www.sodk.ch/fr/ciis/ciis-base-de-donnees

⁵⁵ Cf. CDAS (2005)

Modèle de comptabilité analytique : exigences générales	
	tives (« plan comptable ») de l'association CURAVIVA, tout en introduisant des dispositions spécifiques. Il incombe aux cantons sites de s'assurer que les institutions qui leur sont subordonnées tiennent bel et bien une comptabilité analytique.
Saisie des coûts	La fixation de l'indemnité en fonction de la durée de la prestation implique une saisie des coûts par période d'exercice.
Modèle comptabilité analytique : exigences modulables	
Calcul des coûts	Calcul simple des coûts réels avec calcul des charges par nature, par centre de coûts et par unité d'imputation, sur la base du plan comptable de CURAVIVA.
Degré de détail des unités d'imputation	Dépend en principe des différentes prestations offertes par l'institution.
Orientation prestations vs. orientation résultats	Orientation sur les prestations.
Période de référence des coûts à imputer	Directives relativement ouvertes, dépendant de la méthode retenue (forfait ou couverture du déficit).
Autres aspects à prendre en compte dans le calcul des coûts	
Principe d'imputation directe	En principe, imputation selon les coûts complets, en tenant compte du taux d'utilisation.
Réserves de capacité	Pas de prise en compte explicite des réserves de capacité, la prise en compte du taux d'utilisation permet toutefois de comptabiliser une partie des réserves.
Rentabilité	Pas de directives directes dans la CIIS, mais volonté d'améliorer la rentabilité à travers la généralisation du principe du forfait.
Importance relative	Le modèle de comptabilité analytique de la CIIS est relativement simple et, partant, transparent ainsi qu'aisément compréhensible. Il faut toutefois souligner que la CIIS constitue un cadre général : en pratique, la simplicité du modèle dépend avant tout de la méthode d'indemnisation choisie (méthode F ou D) et de l'étendue des prestations des institutions.

Tableau 11 : Calcul des coûts dans le cadre de la CIIS, domaine B

Appréciation

La CIIS se distingue fortement des autres accords analysés dans le cadre du présent rapport par le fait qu'elle ne comporte pas de définition matérielle des indemnités. Elle formule en revanche des prescriptions sur les modalités pratiques de fixation de ces indemnités et de prise en compte des coûts déterminants pour garantir la prise en charge (« harmonisation formelle »). De ce point de vue, la CIIS constitue plutôt un cadre décentralisé offrant des règles uniformes pour les relations entre les cantons et les fournisseurs de prestations extracantonales dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.

La CIIS, domaine B, ne fait pas explicitement référence à l'ACI mais s'appuie clairement sur ses principes en matière de fixation de l'indemnité et de la garantie de prise en charge des coûts, qui repose sur les coûts complets. Une distinction est opérée entre les différentes prestations, tandis que l'indemnisation selon le principe du forfait permet de tenir compte de la rentabilité des prestations fournies. Les avantages de site ne sont en revanche pas pris en compte.

La convention précise le cadre réglementaire pour le calcul des coûts, sur la base d'une norme établie valant pour le secteur.

Contrairement au domaine des hautes écoles, les institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées ne relèvent pas d'une tâche partagée entre la Confédération et les cantons. Ces derniers disposent d'une grande autonomie en la matière, facilitant d'autant l'organisation de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.

4.5 Synthèse et appréciation

Modèle de comptabilité analytique : exigences générales

- Base pour la fixation de l'indemnité : l'indemnité est fixée sur la base des coûts complets par unité de prestations dans la CIIS et le concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest. Dans l'AIU et l'AHES, le coût des infrastructures n'est pas pris en compte, mais le modèle de comptabilité analytique utilisé garantit toutefois la publication des coûts complets découlant de la fourniture des prestations. Toujours dans le domaine des hautes écoles, un flou réside dans la définition de la prestation, ou du moins dans la prise en compte de la recherche dans la prestation d'enseignement. Il n'est cependant pas possible de répondre à cette question sur la base de la comptabilité analytique.
- Cadre réglementaire : les différents accords s'appuient tous sur un modèle de comptabilité analytique clairement défini. Les spécificités sectorielles sont prises en compte ; les exigences en matière de présentation des comptes dans le secteur public ne s'appliquent qu'aux prestations administratives au sens propre.
- Saisie des coûts : les dispositions appliquées dans le cadre des accords analysés permettent de garantir une bonne délimitation temporelle et matérielle des coûts.

Comptabilité analytique en détail

- Mode de calcul des coûts et degré de détail des unités d'imputation : les quatre accords analysés illustrent bien la grande diversité des modèles de comptabilité analytique possibles. Il apparaît que le degré de détail des unités d'imputation dépend à la fois des prestations à indemniser et de la structure institutionnelle des fournisseurs de prestations. Dans le domaine des hautes écoles cantonales, les prestations se caractérisent par des coûts moyens très hétérogènes et sont fournies par des unités organisationnelles de grande taille. Il est dès lors nécessaire d'opérer une distinction appropriée des unités d'imputation dans une logique de vérité des coûts, tandis que le calcul des coûts par unité de prestations dépend de l'exactitude du calcul des charges par nature et par unités d'imputation. À l'inverse, les prestations des établissements d'exécution des peines et des mesures sont généralement très homogènes, si bien qu'une comptabilité analytique simple est suffisante pour atteindre les objectifs de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.
- Orientation prestations vs. orientation résultats : dans tous les accords analysés, la définition des unités d'imputation et le calcul des coûts sont orientés sur l'exécutant, à savoir les prestations. L'orientation sur les résultats au sens de la GPAE ne s'est pas imposée dans le cadre de la collaboration intercantonale et ne serait guère souhaitable pour des considérations de coûts/bénéfices.
- Période de référence des coûts à imputer : l'AIU, l'AHES ainsi que le concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest définissent des montants forfaitaires par unité de prestations, fixés sur la base des données de la comptabilité analytique. Ces valeurs reposent donc sur des coûts du passé, mais sont appliquées au volume présent de prestations.

Autres aspects à prendre en compte dans le calcul des coûts

- Principe d'imputation directe : aucun des accords analysés ne mentionne explicitement le principe d'imputation directe, qui consiste à limiter les coûts aux coûts occasionnés par les bénéficiaires des prestations, lors de la fixation des indemnités relevant de la collaboration intercantonale. Les coûts des infrastructures, qui peuvent dans une large mesure être considérés comme des frais fixes, ne sont pas pris en compte dans le domaine des hautes écoles cantonales. Cette réglementation est

toutefois difficile à justifier du point de vue du principe d'imputation directe, la part d'étudiants extracantonaux étant généralement assez importante.

- Réserves de capacités : le maintien de capacités inutilisées à des fins de réserves de capacités n'est pas clairement évoqué par les accords analysés. La prise en compte d'un taux d'occupation théorique inférieur à 100 % dans le cadre du concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest s'inscrit toutefois dans cette logique. La CIIS prévoit également une prise en compte du taux d'occupation, en des termes toutefois très généraux.
- Prise en compte de la rentabilité de la production des prestations : l'AIU, l'AHES et le concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest définissent des forfaits fixés sur la base des coûts moyens de différents producteurs de prestations. Cette approche simple selon la logique des coûts standard tient compte de la rentabilité de la fourniture des prestations et incite à fournir des prestations économiques, contrairement à l'indemnisation pure et simple des coûts effectifs d'un producteur. Une telle disposition est plus facile à mettre en œuvre dans le cadre de tels accords « multilatéraux ».
- Importance relative : le niveau de complexité des modalités de calcul des coûts dépend des prestations fournies et du cadre institutionnel au sein duquel le fournisseur évolue (voir ci-avant). La transparence des coûts, qui constitue la base pour la fixation de l'indemnité en vertu de l'ACI, ne peut pas toujours être atteinte à l'aide d'un modèle de comptabilité analytique simple. L'AIU illustre cependant parfaitement qu'une structure complexe de fourniture de prestations peut se traduire par des modalités de fixation d'indemnité relativement simples. Plus les modalités de calcul des coûts sont complexes, plus les parties signataires doivent pouvoir se reposer sur la fiabilité des données de la comptabilité analytique. Il est possible de faire appel à un organe indépendant (AIU, AHES : OFS ; concordat des cantons de la Suisse centrale et du nord-ouest sur l'exécution des peines et des mesures : secrétariat du concordat) à cette fin.

5 Analyse statistique des indemnités

5.1 Démarche et données disponibles

L'analyse quantitative vise à obtenir une image statistique plus précise du taux de couverture des coûts dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges, d'une manière générale et dans les domaines de tâches analysés (hautes écoles cantonales, exécution des peines et des mesures, institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées, cf. point 1.2). La notion de taux de couverture des coûts correspond à l'indemnité versée dans le cadre de la collaboration intercantonale pour l'utilisation d'une prestation fournie, exprimée en pourcentage du coût net de production de ladite prestation. Ce coût net est obtenu à partir des coûts complets pour produire la prestation, après déduction des recettes spécifiques à cette dernière (hors indemnité). Il est donc nécessaire de disposer de données financières (indemnités, coûts complets, recettes) et d'informations concernant les prestations fournies dans un cadre intercantonal (volume des prestations) pour calculer le taux de couverture des coûts.

L'analyse a été réalisée sur la base des statistiques disponibles ; une collecte systématique et exhaustive de données supplémentaires aurait dépassé le cadre du présent rapport. À l'exception de rares domaines, il est toutefois difficile d'obtenir des données consolidées sur les coûts et les prestations, raison pour laquelle l'analyse de la collaboration intercantonale se concentre sur les aspects financiers. Les données de la statistique financière de l'Administration fédérale des finances (AFF) utilisées à cet effet permettent globalement d'apprécier l'importance de la collaboration intercantonale mais ne fournissent que des indications indirectes et peu précises sur le taux de couverture des coûts (cf. point 5.2).

Pour les domaines de tâches sélectionnés, les données de la statistique financière permettent rarement de tirer des conclusions approfondies. Les statistiques de l'OFS autorisent toutefois des évaluations plus approfondies en ce qui concerne les hautes écoles cantonales (cf. point 5.3). Dans le domaine de l'exécution des peines et des mesures (cf. point 5.4), le taux de couverture des coûts a déjà fait l'objet d'analyses dans le cadre du concordat de la Suisse centrale et du nord-ouest. Il n'existe en revanche pas de données supplémentaires concernant spécifiquement les institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées (cf. point 5.5).

Les indemnités de la collaboration intercantonale dans la statistique financière

Le modèle SF de la statistique financière présente les données du secteur des administrations publiques, composé de la Confédération, des cantons, des communes et des assurances sociales. Leurs résultats comptables sont ainsi publiés de manière harmonisée, sur la base des modèles de la Confédération et des cantons (NMC et MCH2). Les dernières données disponibles pour l'ensemble du secteur des administrations publiques sont celles de l'année 2019.

Dans le modèle SF, les finances cantonales sont évaluées d'après le compte de résultats (charges et revenus) et le compte de financement (dépenses et recettes), et présentées selon deux structures : par groupes de comptes (classification par nature : charges de personnel, charges de biens et services, autres charges d'exploitation, etc.) et par fonctions (groupes de tâches).

La classification par nature est basée sur le plan comptable du MCH2.⁵⁶ Les indemnités versées et perçues dans le cadre de la collaboration intercantonale y figurent principalement dans les groupes de comptes 3631 « Contributions aux cantons et concordats » et 4631 « Contributions des cantons et concordats ». Il faut également mentionner l'existence des groupes de comptes 3611 « Indemnités aux cantons et aux concordats » et 4611 « Indemnités des cantons et concordats » ainsi que, dans le compte de financement, des groupes de comptes 571 et 671 « Contributions à des investissements, cantons et concordats ».

⁵⁶ Cf. CDF (2008), annexe A

L'AFF publie également une évaluation des transferts entre les échelons institutionnels et au sein même des échelons.⁵⁷ Le tableau ci-après synthétise les postes du compte de financement (c.-à-d. les dépenses et les recettes) relatifs à la collaboration intercantonale.

Groupes de comptes	Montants en kCHF					TCAM
	2015	2016	2017	2018	2019	
3611/4611 Indemnités aux cantons et aux concordats / Indemnités des cantons et concordats	278'865 (9.6%)	308'092 (10.2%)	301'967 (9.9%)	318'294 (10.4%)	338'378 (10.8%)	5.0%
3631/4631 Contributions aux cantons et concordats / Contributions des cantons et concordats	2'630'632 (90.1%)	2'695'942 (89.2%)	2'748'823 (89.8%)	2'731'789 (89.2%)	2'769'005 (88.7%)	1.3%
571/671 Contributions à des investissements, cantons et con	9'143 (0.3%)	18'178 (0.6%)	9'717 (0.3%)	10'856 (0.4%)	13'254 (0.4%)	9.7%
Total dépenses et recettes relevant de la collaboration intercantonale	2'918'640	3'022'213	3'060'508	3'060'938	3'120'636	1.7%

Tableau 12 : Dépenses et recettes cantonales dans la cadre de la collaboration intercantonale, période 2015-2019⁵⁸

Les données du tableau 12 ont été apurées par la section Statistique financière de l'AFF : les recettes concordent avec les dépenses (système fermé rassemblant tous les cantons et concordats) tandis que les postes ont été consolidés dans la présentation du sous-secteur considérant les cantons et les concordats, c'est-à-dire qu'ils apparaissent avec une valeur nulle afin d'éviter les doubles comptages.

Si l'on additionne les postes correspondants des évaluations par canton, on obtient d'autres valeurs que celles du tableau 12 et les postes de dépenses et de recettes ne correspondent pas. Selon l'AFF, les cantons ne comptabilisent pas les dépenses et les recettes relevant de la collaboration intercantonale de manière uniforme, tandis que les concordats sont saisis séparément dans la statistique financière. Lors de la consolidation des cantons et des concordats, ces différences sont compensées à l'aide d'une unité fictive sans que les données cantonales soient adaptées.

Sectorisation

L'évaluation des différents domaines de tâches de la collaboration intercantonale se base sur la classification par fonctions. Ainsi, les trois domaines de tâches sélectionnés peuvent être rattachés assez précisément à trois fonctions de la classification fonctionnelle (cf. encadré ci-après). Il convient toutefois de souligner que les cantons ne prennent pas en compte ces fonctions de manière uniforme dans leurs données comptables, impliquant des conséquences sur la qualité des données de la classification fonctionnelle aux échelons inférieurs.

Il faut en outre rappeler que tous les producteurs de prestations des trois domaines de tâches sélectionnés ne sont pas pris en compte de la même manière dans la statistique financière du fait de leurs caractéristiques institutionnelles et du contexte économique dans lequel ils évoluent. En principe, « les unités faisant l'objet de la statistique financière sont les unités d'administration publique et les unités qu'elles contrôlent. »⁵⁹ Elles correspondent ainsi au secteur des administrations publiques de la comptabilité nationale, auquel sont rattachées, entre autres, les unités contrôlées par les pouvoirs publics et qui présentent un caractère non marchand de production, impliquant que les prix ne sont pas économiquement significatifs. En pratique, ce critère est considéré comme rempli du point de vue statistique lorsque le chiffre d'affaires (recettes spécifiques au produit ou à la prestation) ne couvre pas plus de 50 % du coût de production.⁶⁰

D'après cette définition, les établissements d'exécution des peines et des mesures font clairement partie du secteur des administrations publiques (et plus particulièrement du sous-secteur des cantons), étant

⁵⁷ Cf. AFF (2022a)

⁵⁸ Données : statistique financière

⁵⁹ AFF (2021), p. 10

⁶⁰ Pour les détails, cf. *ibid.*, p. 19ss. ; l'AFF publie également une liste des unités prises en compte ou exclues (y c. les concordats), cf. AFF (2021a).

donné qu'ils assument des tâches relevant de la souveraineté cantonale, financées dans une large mesure par l'impôt. En ce qui concerne les hautes écoles cantonales (universités et hautes écoles spécialisées), la plus grande partie des contributions est versée en fonction des volumes et des prestations. Néanmoins, étant donné qu'une exception aux prescriptions de la comptabilité nationale s'applique aux établissements de formation, les hautes écoles cantonales sont aussi rattachées au sous-secteur des cantons et des concordats.⁶¹ Le fait que les hautes écoles sont généralement des unités décentralisées de l'administration n'a ici aucune importance. En revanche, les homes (et les hôpitaux) sont rangés dans la catégorie des producteurs marchands et sont donc exclus du secteur des administrations publiques, car leurs recettes dépassent la moitié des coûts de production.⁶² Seules les contributions publiques à ces unités apparaissent dans la statistique financière, mais non les unités en tant que telles.

Les domaines de tâches sélectionnés selon la classification fonctionnelle⁶³

Exécution des peines et des mesures : fonction 130 Exécution des peines

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, etc.

Hautes écoles cantonales

Fonction 271 Hautes écoles universitaires

- 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) ;
- Écoles polytechniques fédérales.

Fonction 273 Hautes écoles spécialisées

- 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.

Institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées : fonction 523 Foyers pour invalides

- Construction, gestion, entretien ou soutien d'établissements destinés à loger, employer, prendre en charge et promouvoir les personnes invalides ;
- Foyers pour invalides.

- Les concordats « sont attribués au sous-secteur des cantons, raison pour laquelle on parle de «sous-secteur des cantons et des concordats». Les concordats sont des unités autonomes chargées de tâches publiques. Ils sont toutefois financés simultanément par plusieurs cantons. Pour que les

⁶¹ Cf. AFF (2021), p. 30

⁶² Cf. *ibid.*

⁶³ Cf. CDF (2008), annexe B

concordats ne faussent pas l'image d'un canton dans la statistique financière, cette dernière les regroupe sous un 27^e canton fictif «Concordats»⁶⁴. La comptabilité de ce « 27^e canton » n'est toutefois pas publiée séparément.

5.2 Analyse générale de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges

Importance de la collaboration intercantonale dans les structures fédérales

Le tableau ci-après met en évidence l'importance des versements des cantons au titre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges dans le système fédéral. Les dépenses ordinaires totales consolidées de la Confédération et des cantons avec leurs communes (sans les assurances sociales) sont réparties en plusieurs composantes conformément à la statistique financière (compte de financement), qui reflètent les différentes formes d'accomplissement des tâches et se réfèrent aux différents piliers de la RPT (cf. point 2.1).

Dépenses ordinaires (mio. CHF)	2015	2016	2017	2018	2019	TCAM
Confédération : tâches essentielles	46'898 (28.0%)	47'013 (27.9%)	47'788 (27.8%)	48'017 (27.7%)	48'629 (27.5%)	0.9%
Confédération : parts de revenus destinés aux cantons	4'993 (3.0%)	5'066 (3.0%)	5'480 (3.2%)	5'610 (3.2%)	5'913 (3.3%)	4.3%
Confédération : financements communs	12'747 (7.6%)	13'024 (7.7%)	13'207 (7.7%)	13'485 (7.8%)	13'667 (7.7%)	1.8%
Confédération : péréquation financière (verticale)	3'238 (1.9%)	3'246 (1.9%)	3'281 (1.9%)	3'339 (1.9%)	3'415 (1.9%)	1.3%
Cantons : péréquation financière (horizontale)	1'672 (1.0%)	1'686 (1.0%)	1'706 (1.0%)	1'750 (1.0%)	1'806 (1.0%)	1.9%
Cantons : collaboration intercantonale	2'919 (1.7%)	3'022 (1.8%)	3'061 (1.8%)	3'061 (1.8%)	3'121 (1.8%)	1.7%
Cantons et communes : tâches décentralisées	94'767 (56.7%)	95'346 (56.6%)	97'624 (56.7%)	98'239 (56.6%)	100'443 (56.7%)	1.5%
Total secteur des administrations publiques sans les assurances sociales	167'234 (96.0%)	168'403 (96.0%)	172'145 (95.8%)	173'502 (95.8%)	176'993 (95.6%)	1.4%

Tableau 13 : Part des dépenses liées à la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges dans les dépenses totales⁶⁵

Les dépenses de la Confédération pour ses « tâches essentielles » constituent un indicateur pour les tâches accomplies au niveau fédéral ou relevant de la seule compétence de la Confédération. Elles ont été calculées en déduisant les transferts aux cantons des dépenses totales du sous-secteur de la Confédération (selon les chiffres de la statistique financière). Ces paiements représentent environ 30 % des dépenses totales, avec une tendance à la baisse en raison d'une croissance inférieure à la moyenne.

Les transferts de la Confédération aux cantons sont obtenus à partir de l'évaluation susmentionnée de la statistique financière concernant les flux financiers entre les échelons institutionnels et à l'intérieur de ceux-ci. Ils couvrent les contributions cantonales aux recettes fédérales (impôt fédéral direct, impôt anticipé, etc.), la péréquation financière verticale (contributions fédérales à la péréquation des ressources et

⁶⁴ Ibid., p. 30

⁶⁵ Calculs réalisés dans le cadre du présent rapport, d'après les données de la statistique financière.

à la compensation des charges), ainsi que les contributions, les indemnités et les subventions d'investissement aux cantons.⁶⁶ Ces dernières sont un indice de l'ampleur du financement commun, c'est-à-dire des tâches exécutées par les cantons, mais coorganisées et cofinancées par la Confédération (enchevêtrement des financements). Les parts de revenus destinés aux cantons ont connu leur plus forte croissance durant la période 2015-2019, tandis que les financements communs affichent également une augmentation supérieure à la moyenne.

Les dépenses des cantons ont été établies à partir des dépenses totales du sous-secteur des cantons et des concordats selon la statistique financière, après déduction des transferts de la Confédération aux cantons. Elles se subdivisent en dépenses pour la péréquation financière horizontale (contribution des cantons à fort potentiel de ressources à la péréquation des ressources), en versements liés à la collaboration intercantonale (selon l'évaluation du paragraphe précédent) et en dépenses restantes.⁶⁷

Les dépenses restantes constituent un indice de l'ampleur des tâches décentralisées au niveau cantonal ou relevant de la seule compétence des cantons, qui sont financées par les moyens propres des cantons. Les parts de revenus de la Confédération et les paiements péréquatifs étant versés aux cantons sans affectation précise, ces ressources peuvent également être utilisées dans le cadre de l'accomplissement de tâches relevant de la compétence des cantons.

La désagrégation des données de la statistique financière relatives à la collaboration intercantonale montre que cette dernière ne représente au sein de la structure fédérale qu'une petite part, en légère augmentation. La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges a pris une place bien établie dans les dépenses globales, en tant que moyen d'accomplissement des tâches étatiques. Son importance n'a toutefois guère évolué au cours des dernières années.

Évolution de la compensation intercantonale des charges par domaine de tâches

Le tableau 14 rassemble les contributions de tous les cantons dans le cadre de la collaboration intercantonale (dépenses, groupe de comptes 3631), en fonction des domaines de tâches définis à l'art. 48a Cst. L'attribution des dépenses a été faite sur la base de la classification fonctionnelle (les nombres entre parenthèses dans la première colonne correspondent au code de fonction). Les pourcentages entre parenthèses indiquent la part des contributions relevant de la collaboration intercantonale parmi les dépenses globales de tous les cantons (sans les communes) dans le domaine de tâche en question. Les données proviennent d'une évaluation spéciale de l'AFF.

⁶⁶ Les contributions de faible importance versées par la Confédération à des communes et à des syndicats communaux ont également été prises en compte.

⁶⁷ Les contributions des cantons à la Confédération sont également comprises, bien qu'elles représentent un montant négligeable.

Domaine de tâches	Dépenses relevant de la collaboration intercantonale en mio. CHF (part dans les dépenses globales)					
	2015	2016	2017	2018	2019	TCAM
Exécution des peines (130)	7.2 (0.6%)	8.7 (0.7%)	8.2 (0.6%)	8.6 (0.7%)	8.1 (0.6%)	3.2%
Hautes écoles universitaires (271)	741.3 (20.2%)	755.2 (20.2%)	772.7 (20.8%)	788.6 (21.0%)	808.9 (20.7%)	2.2%
Hautes écoles pédagogiques (272) et spécialisées (273)	1'102.9 (34.1%)	1'130.7 (34.9%)	1'154.0 (33.8%)	1'177.6 (33.0%)	1'186.8 (33.9%)	1.9%
Musique et théâtre (322)	7.6 (2.2%)	7.2 (2.3%)	7.2 (2.4%)	7.2 (2.3%)	7.1 (2.2%)	-1.6%
Foyers pour invalides (523)	33.9 (1.4%)	35.4 (1.4%)	34.5 (1.3%)	24.0 (0.9%)	29.7 (1.2%)	-3.2%
Total domaines de tâches susmentionnés	1'892.7 (17.4%)	1'937.3 (17.5%)	1'976.6 (17.5%)	2'006.0 (17.3%)	2'040.7 (17.5%)	1.9%
Versements comp. intercantonaux dans les autres domaines de tâches	288.7	288.1	276.2	243.7	249.0	-3.6%
Total collaboration intercantonale	2'181.5	2'225.4	2'252.9	2'249.7	2'289.7	1.2%

Tableau 14 : Évolution entre 2015 et 2019 des paiements relevant de la collaboration intercantonale dans les domaines de tâches définis à l'art. 48a Cst.⁶⁸

Du point de vue financier, les contributions au titre de la collaboration intercantonale sont de loin les plus importantes dans le domaine des hautes écoles cantonales (universités et hautes écoles spécialisées). Dans les autres domaines de tâches, les volumes sont plutôt modestes. Le domaine de l'exécution des peines et des mesures affiche la plus forte progression des contributions relevant de la collaboration intercantonale, bien qu'à un faible niveau, suivi des universités et des hautes écoles spécialisées. Dans les autres domaines de tâches, ces contributions ont reculé durant la période considérée.

L'importance de la collaboration intercantonale au sein des différents domaines de tâches (mesurée à l'aune des dépenses totales dudit domaine) est variable. Elle peut y occuper une place de taille, comme dans le domaine des universités (environ 20 %) et des hautes écoles spécialisées (environ 34 %). Dans les autres domaines de tâches en revanche, la part de la collaboration intercantonale est beaucoup plus réduite, dans la tranche basse des pourcentages à un chiffre. La part des contributions relevant de la collaboration intercantonale dans les dépenses globales est relativement stable au fil du temps dans les différents domaines. Elle n'a au mieux évolué que de quelques points pour mille au cours des cinq années considérées. La plus importante hausse est enregistrée dans le domaine des hautes écoles universitaires (+ 0,5 point).

Il faut néanmoins souligner que dans le cadre de cette évaluation, les contributions au titre de la collaboration intercantonale dans le domaine « Foyers pour invalides » ne représentent pas l'intégralité des dépenses liées à la CIIS. Comme évoqué précédemment en effet, les flux des paiements intercantonaux aux producteurs de prestations ne passent souvent pas par les cantons, tandis que les fournisseurs ne font pas partie du secteur des administrations publiques de la statistique financière. Selon un calcul de plausibilité approximatif réalisé par le domaine Politique en faveur des personnes handicapées de la CDAS, le domaine B de la CIIS a représenté en 2018 quelque 250 à 300 millions de francs.

⁶⁸ Données : évaluation spéciale de l'AFF à partir des données de la statistique financière

Importance de la collaboration intercantonale dans les cantons

L'illustration 4 présente la part des dépenses totales au titre de la collaboration intercantonale dans les dépenses globales (y c. au titre de la collaboration intercantonale) des domaines de tâches analysés (cf. tableau 14) en 2019 dans les cantons (axe des ordonnées). Les dépenses au titre de la collaboration intercantonale ici considérées comportent également, outre les contributions à proprement parler, les indemnités et les investissements (cf. point 5.1). La population cantonale (population résidente permanente moyenne) est représentée sur l'axe des abscisses comme indicateur de la taille du canton.

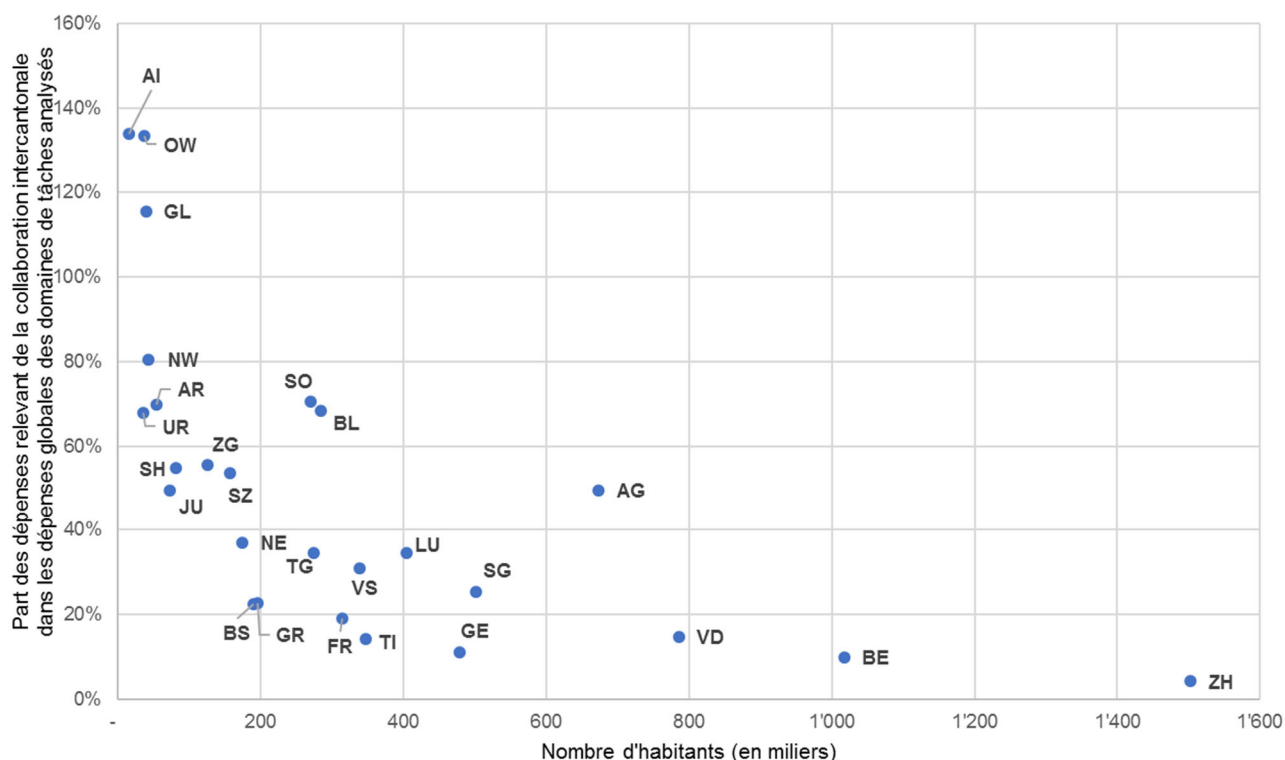


Illustration 4 : Part des dépenses relevant de la collaboration intercantonale au sein des cantons en 2019⁶⁹

La comparaison des 26 cantons révèle une corrélation négative entre la taille du canton et l'importance relative de la collaboration intercantonale pour l'accomplissement des tâches au sein du canton. La collaboration intercantonale a ainsi tendance à jouer un rôle plus important dans les petits cantons que dans les grands. Les valeurs supérieures à 100 % des trois cantons en haut à gauche (AI, GL, OW) illustrent les imprécisions de la classification fonctionnelle de la statistique financière précédemment évoquées (cf. point 5.1).

Cette représentation peut être vue comme un indice de l'avantage économique de la collaboration intercantonale : la collaboration entre les cantons permet de réaliser des économies d'échelle. La collaboration intercantonale s'avère particulièrement attrayante pour les petits cantons, pour lesquels la production à l'interne de prestations serait beaucoup plus onéreuse. Nombre d'entre eux optent donc pour des solutions intercantionales, alors que les plus grands cantons atteignent la taille critique pour développer leur propre offre de prestations. Ils achètent donc moins de prestations auprès d'autres cantons et se chargent également de la production de prestations pour d'autres cantons.

Recettes et dépenses au titre de la collaboration intercantonale par canton

⁶⁹ Données : statistique financière, OFS

L'illustration 5 présente les dépenses des cantons au titre de la collaboration intercantonale (contributions, indemnités et investissements versés) sur l'axe des abscisses et les recettes au titre de la collaboration intercantonale (contributions, indemnités et investissements perçus) sur l'axe des ordonnées. La surface des cercles correspond aux dépenses nettes totales du canton dans les domaines de tâches relevant de la collaboration intercantonale.

La présence du cercle représentant un canton sur l'axe des abscisses ou à proximité de celui-ci signifie que le canton en question ne perçoit pas ou peu de recettes au titre de la collaboration intercantonale. À l'inverse, plus un canton se trouve en haut du graphique, plus celui-ci vend des prestations à d'autres cantons et perçoit des recettes à ce titre. La diagonale en pointillés marque la frontière entre les « importateurs nets » et les « exportateurs nets » : les dépenses au titre de la collaboration intercantonale des cantons situés sous la diagonale sont supérieures à leurs recettes, c'est-à-dire qu'ils achètent (en valeur) plus de prestations auprès d'autres cantons qu'ils n'en vendent ; tandis que la situation est exactement inverse pour les cantons situés au-dessus de la diagonale.

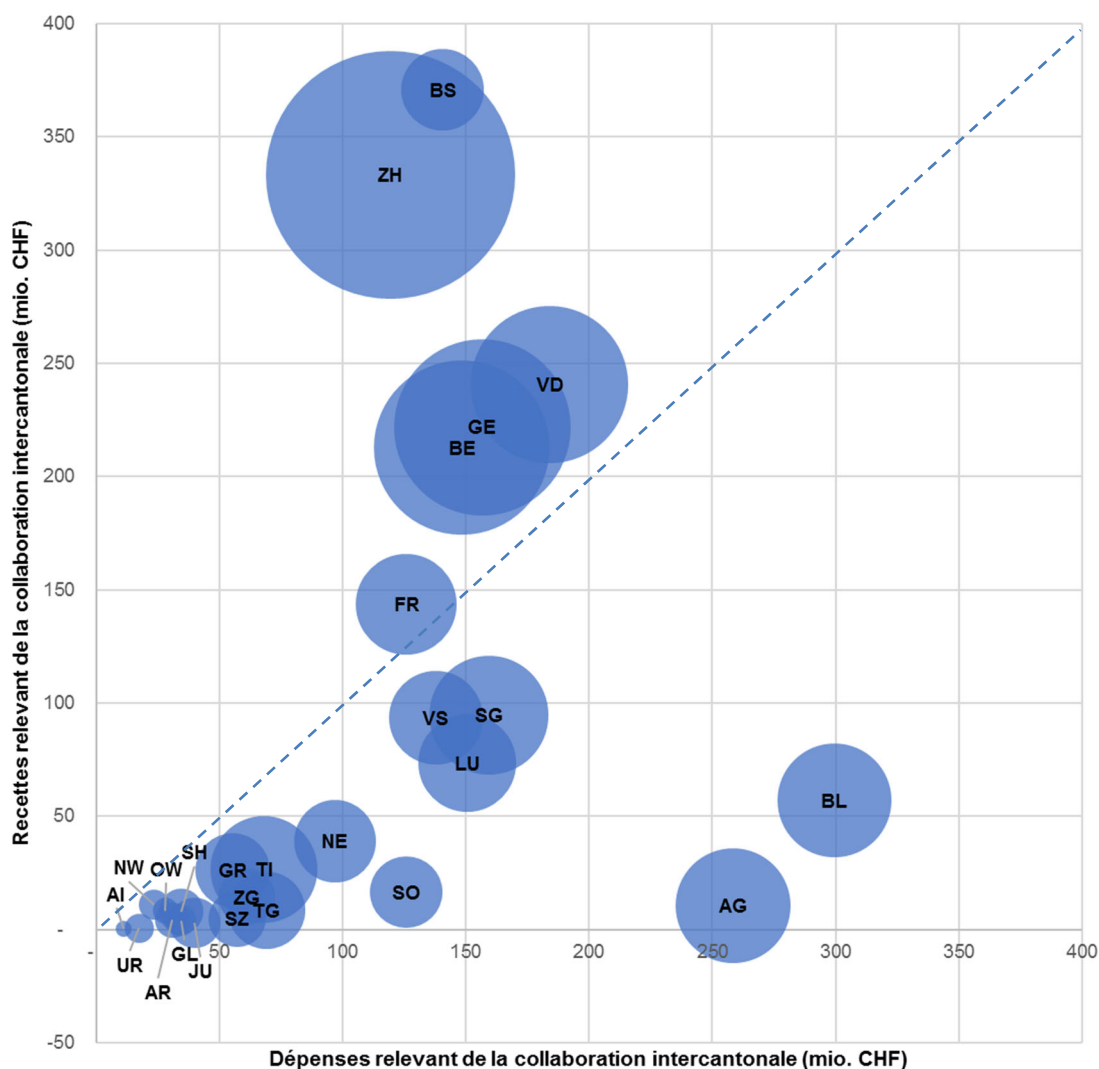


Illustration 5 : Dépenses et recettes relevant de la collaboration intercantonale par canton en 2019⁷⁰

⁷⁰ Données : statistique financière

Cette illustration reflète la corrélation entre la taille du canton et l'importance de la collaboration intercantonale mise en évidence ci-avant et montre encore plus clairement la « répartition du travail » entre les petits et les grands cantons :

- Les petits cantons sont tous des « importateurs nets » de prestations au titre de la collaboration intercantonale et n'en vendent pratiquement pas à d'autres cantons (grappe en bas à gauche du graphique).
- Les grands cantons (qui sont aussi les grands cantons universitaires) sont clairement des « exportateurs nets », mais ils achètent aussi certaines prestations auprès d'autres cantons (grappe en haut/au centre).
- À l'exception du canton de Fribourg, les cantons de taille moyenne sont également des « importateurs nets » de prestations. Ce groupe est toutefois moins homogène que les petits ou les grands cantons. Les différences s'expliquent en partie par les fonctions de centre : les cantons d'Argovie et de Bâle-Campagne ne vendent par exemple que peu de prestations, signe de leur proximité et de leur imbrication avec les cantons centres limitrophes. En revanche, Fribourg, Lucerne et Saint-Gall ont une fonction de centre régional et vendent par conséquent davantage de prestations à leurs voisins.

Dépenses nettes et paiements au titre de la collaboration intercantonale

L'illustration 6 présente, sur l'axe des abscisses, les dépenses nettes des cantons par habitant au titre de la collaboration intercantonale (c.-à-d. les dépenses après déduction des recettes au titre de la collaboration intercantonale) et, sur l'axe des ordonnées, les dépenses nettes des tâches relevant de la collaboration intercantonale (c.-à-d. les dépenses pour les domaines de tâches du tableau 14, après déduction des recettes relevant de ces tâches), par habitant également.

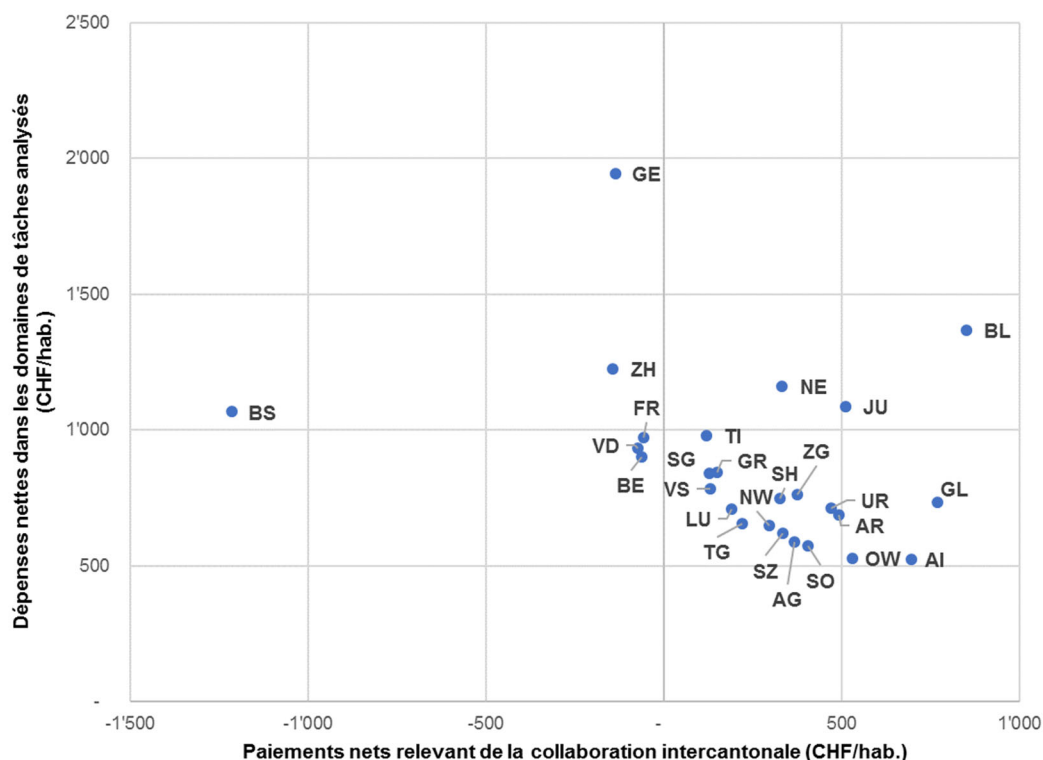


Illustration 6 : Dépenses nettes pour les domaines de tâches analysés et paiements nets par habitant relevant de la collaboration intercantonale en 2019⁷¹

⁷¹ Données : statistique financière, OFS

Cette illustration donne des indications sur la couverture des coûts des indemnités au titre de la collaboration intercantonale dans les domaines de tâches du tableau 14 : en supposant que les besoins en prestations d'un canton dans ces domaines sont proportionnels à la taille de sa population résidente, les dépenses nettes par habitant devraient être identiques dans tous les cantons si les indemnités couvraient réellement le coût des prestations, indépendamment du fait que les cantons produisent eux-mêmes les prestations ou les achètent auprès d'un autre canton (voir à ce sujet les hypothèses du modèle en annexe, point 9.2). Le graphique montre en réalité une corrélation négative : plus les paiements au titre de la collaboration intercantonale sont élevés (c.-à-d. plus les prestations achetées auprès d'autres cantons sont nombreuses), plus les dépenses nettes par habitant ont tendance à être faibles (rappelons que les dépenses et les recettes au titre de la collaboration intercantonale sont comprises dans les dépenses nettes). En d'autres termes, le prix des prestations achetées a tendance à ne pas couvrir le coût de ces dernières.

Taux de couverture des coûts

Les conclusions tirées de l'illustration 6 peuvent être approfondies au moyen d'une analyse statistique simple. Le tableau 15 expose les résultats d'une régression linéaire des dépenses nettes totales par habitant dans les domaines de tâches relevant de la collaboration intercantonale par rapport aux dépenses nettes totales par habitant au titre de la collaboration intercantonale dans l'ensemble des cantons. La régression linéaire consiste à tracer une droite à travers le nuage de points de l'illustration 6 de manière à ce que la somme des carrés des distances verticales entre la droite et les points soit minimale (méthode des moindres carrés). Les nombres entre parenthèses sous les coefficients d'estimation correspondent aux valeurs t, obtenues par un test statistique afin d'évaluer si les valeurs estimées sont significativement éloignées de 0. La régression a été calculée pour les années 2016 à 2019, à chaque fois avec et sans les cantons « aberrants » de l'illustration 6 (GE, BL et BS).

Le coefficient d'estimation de la constante correspond au segment d'axe de la droite et montre les dépenses nettes moyennes en francs suisses par habitant non couvertes par les effets de la collaboration intercantonale. Le coefficient directeur est un indicateur de l'influence de la collaboration intercantonale sur les dépenses nettes, à partir duquel il est possible d'estimer le taux de couverture des coûts (cf. détails au point 9.2). Cette estimation figure dans la dernière colonne.

Année	Cantons	Constante	Coeff. dir.	R ²	TCC
2016	Tous	945 (12.67)	-0.37 (2.21)	0.17	73%
	Sans BS, BL et GE	890 (18.04)	-0.47 (3.46)	0.36	68%
2017	Tous	962 (12.71)	-0.36 (2.16)	0.16	73%
	Sans BS, BL et GE	920 (21.21)	-0.52 (4.47)	0.49	66%
2018	Tous	962 (13.16)	-0.35 (2.11)	0.16	74%
	Sans BS, BL et GE	949 (19.95)	-0.59 (4.43)	0.48	63%
2019	Tous	930 (13.64)	-0.26 (1.75)	0.11	79%
	Sans BS, BL et GE	920 (16.96)	-0.45 (3.06)	0.31	69%

Tableau 15 : Régression des dépenses nettes et des paiements nets relevant de la collaboration intercantonale par habitant pour les années 2016 à 2019

L'analyse de régression portant sur tous les cantons pour les années 2016 à 2019 débouche sur des résultats relativement stables : les valeurs d'estimation du coefficient directeur sont négatives et significativement éloignées de 0 (valeurs t supérieures à 2). L'hypothèse selon laquelle les dépenses par habitant des cantons dans les domaines de tâches relevant de la collaboration intercantonale ne dépendent pas des indemnités (ou que le taux de couverture des coûts est de 100 %) peut être rejetée. Les taux de couverture des coûts (calculés à partir des valeurs d'estimation du coefficient directeur) se situent entre 73 % et 74 %. La valeur explicative de la régression est toutefois relativement faible (R^2 compris entre 0,16 et 0,17), à moins d'exclure les cantons BS, BL et GE. La valeur explicative augmente alors considérablement, de même que les taux directeurs, ce qui se traduit par des taux de couverture plus bas, entre 63 % et 68 %.

Les chiffres de l'année 2019 comprennent pour l'ensemble des cantons un coefficient directeur plus bas mais non significatif, ainsi qu'un taux de couverture des coûts supérieur d'environ 5 points de pourcentage. Le taux de couverture reste nettement plus bas même après l'exclusion des valeurs aberrantes.

Ces calculs basés sur les données agrégées de la statistique financière concernant la collaboration intercantonale ne constituent qu'une indication grossière du fait que les indemnités ne couvrent pas tous les coûts nets des cantons fournisseurs de prestations. L'analyse repose sur plusieurs hypothèses simplificatrices. La demande en prestations est considérée proportionnelle à la taille de la population, ce qui signifie qu'il n'est pas tenu compte des différences structurelles entre les cantons (notamment sociodémographiques et géotopographiques) qui pourraient influencer la demande. De même, les éventuelles disparités qualitatives des prestations agrégées dans le cadre de l'analyse ne sont pas prises en compte. Enfin, le modèle simple suppose une fonction de coûts linéaire, à savoir que les coûts de production des prestations seraient proportionnels à la taille de la population. À cela s'ajoutent les imprécisions des données de la statistique financière mentionnées ci-avant. Les résultats n'en restent pas moins plausibles dans l'ensemble : en volume, la collaboration intercantonale est dominée par les hautes écoles cantonales (cf. tableau 14), pour lesquelles les accords déterminants (AIU et AHES) prévoient une indemnité à hauteur de 85 % des coûts déterminants (qui ne comprennent toutefois pas le coût des infrastructures).

5.3 Hautes écoles cantonales

L'OFS publie des données détaillées sur les finances et les effectifs des hautes écoles universitaires et des hautes écoles spécialisées, sur la base desquelles il est possible de déterminer le taux de couverture des coûts des contributions au titre de l'AIU et de l'AHES (cf. détails en annexe, point 9.3). Le calcul repose sur les données financières des hautes écoles universitaires⁷² et des hautes écoles spécialisées⁷³ pour l'année 2020 et est résumé dans le tableau 16 ci-après.

Tant l'AIU que l'AHES tiennent compte d'une partie des coûts de la recherche et du développement lors de la fixation de l'indemnité, raison pour laquelle sont présentés à la fois le taux de couverture des coûts complets de l'enseignement et le taux de couverture des coûts complets de l'enseignement et de la recherche-développement. Le coût des infrastructures est pris en compte dans les deux cas. Afin de calculer les coûts nets, les taxes d'études et les contributions de la Confédération ont été déduites des coûts complets, de même que les contributions de la Confédération et les fonds de tiers ont été déduits des coûts complets de la recherche et du développement.

⁷² Bâle, Berne, Fribourg, Genève, Lausanne, Lucerne, Neuchâtel, Saint-Gall, Zurich, Université de la Suisse italienne

⁷³ Berner Fachhochschule (BFH), Haute école spécialisée de Suisse occidentale (HES-SO), Fachhochschule Nordwestschweiz (FHNW), Fachhochschule Zentralschweiz (FHZ), Scuola Universitaria Professionale della Svizzera Italiana (SUPSI), Fachhochschule Ostschweiz (FHO), Zürcher Fachhochschule (ZFH)

	Universités cantonales (AIU)	Hautes écoles spécialisées (AHES)
Coûts nets en mio. CHF		
Enseignement	1 183	1 238
Recherche et développement	1 839	390
Contributions de cantons non universitaires relevant de la collaboration intercantonale		
en mio. CHF	624	317
en % des coûts nets de l'enseignement	53%	26%
en % des coûts nets de l'enseignement et R&D	21%	19%
Part d'étudiants provenant de cantons non universitaires	39%	32%
Taux de couverture des coûts par la collaboration intercantonale		
Enseignement	134%	80%
Enseignement et R&D	53%	61%

Tableau 16 : Taux de couverture des coûts des indemnités versées au titre de l'AIU et de l'AHES en 2020⁷⁴

En 2020, les contributions aux coûts de formation des cantons disposant d'une université étaient encore facturées sur la base de l'accord intercantonal universitaire du 20 février 1997, qui prévoyait des montants forfaitaires valables à compter de l'année académique 2013-2014.

L'ancienne version de l'AIU ne contenait pas de règles précises quant aux modalités de calcul des contributions à partir des coûts des universités. Il a été décidé, lors de la définition du cadre de fixation de l'indemnité dans le nouvel accord (en vigueur depuis 2022), de conserver un niveau similaire d'indemnité. La plausibilité des taux de couverture du tableau ci-avant peut par conséquent être vérifiée sur la base du nouveau cadre réglementaire, à l'aide de la méthode top-down. Dans la version 2019 de l'AIU,

- le coût des infrastructures n'est pas pris en compte dans les coûts déterminants pour l'indemnité,
- le coût de la recherche et du développement est pris en compte à hauteur de 85 %,
- les coûts déterminants ainsi obtenus sont indemnisés à hauteur de 85 %.

L'OFS ne propose pas de présentation séparée du coût des infrastructures par université et par domaine de prestations. Il s'élève à environ 1,1 milliard de francs pour l'ensemble des hautes écoles universitaires (écoles polytechniques incluses), soit 30 % des coûts complets après déduction des taxes d'études, des contributions de la Confédération et des fonds de tiers.

Au titre de test de plausibilité, il est supposé, sur la base de cette valeur moyenne, que l'AIU ne prend en compte que 70 % des coûts nets de l'enseignement et de la recherche-développement, les contributions au titre de l'AIU doivent, d'après les chiffres du tableau 16, s'élever à quelque 641 millions de francs.⁷⁵ Il en résulte une couverture de 138 % des coûts de l'enseignement et de 54 % des coûts de l'enseignement, de la recherche et du développement.

⁷⁴ Calculs réalisés dans le cadre du présent rapport, d'après les données de l'OFS

⁷⁵ = (coûts de l'enseignement pris en compte + 85 % * coûts de R&D pris en compte) * 85 % * part d'étudiants provenant de cantons non universitaires
= (1 183 * 70 % + 1 839 * 70 % * 85 %) * 85 % * 39 % ; écarts d'arrondis.

Il est possible de réaliser sur la base de l'AHES un calcul de plausibilité similaire pour les résultats du tableau 16 concernant les hautes écoles spécialisées. En vertu de l'AHES,

- le coût des infrastructures n'est pas pris en compte parmi les coûts déterminants pour l'indemnité,
- le coût de la recherche et du développement est seulement pris en compte à hauteur de 50 %,
- les coûts déterminants ainsi obtenus sont indemnisés à hauteur de 85 %.

Le calcul de plausibilité est plus simple dans ce cas, car l'OFS présente le coût des infrastructures en fonction des prestations. Il s'élève pour l'ensemble des hautes écoles spécialisées cantonales à 271 millions de francs pour l'enseignement et 89 millions de francs pour la recherche et le développement. Il en résulte, sur la base des chiffres du tableau 16, 303 millions de francs de contributions au titre de l'AHES,⁷⁶ avec une couverture de 77 % et 58 % des coûts.

5.4 Exécutions des peines et des mesures

Évaluation de la statistique financière

Dans le domaine de l'exécution des peines et des mesures, seul le concordat de la Suisse centrale et du nord-ouest dispose de données détaillées quant aux coûts et aux volumes de prestations (cf. à ce sujet le paragraphe suivant). Il faut donc recourir à la statistique financière pour obtenir une vue d'ensemble couvrant tous les cantons. Pour ce faire, les données de l'année 2019 de la fonction « exécution des peines » (fonction 130, voir ci-avant) de la classification fonctionnelle ont été analysées. Contrairement aux évaluations du point 5.3, ce sont les données des comptes de résultats qui ont été utilisées ici, afin de lisser les éventuelles fluctuations dues à des pics d'investissement. La réserve précédemment évoquée au sujet de la qualité des données de la classification fonctionnelle du modèle SF se doit d'être rappelée.

L'illustration ci-après présente sur l'axe des abscisses, de manière similaire à l'illustration 6, les charges nettes des cantons par habitant au titre de la collaboration intercantonale en 2019, c'est-à-dire les contributions et indemnités versées, après déduction des contributions et indemnités perçues de la part de canton(s) et de concordat(s). L'axe des ordonnées représente les charges nettes par habitant pour l'ensemble du domaine de tâches. L'établissement pénitentiaire décentralisé de Bostadel et le concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest, qui figurent parmi les concordats de la statistique financière, n'apparaissent pas sur le graphique.

⁷⁶ = $[(1\,238 - 271) + (390 - 89) * 50\%] * 85\% * 32\%$

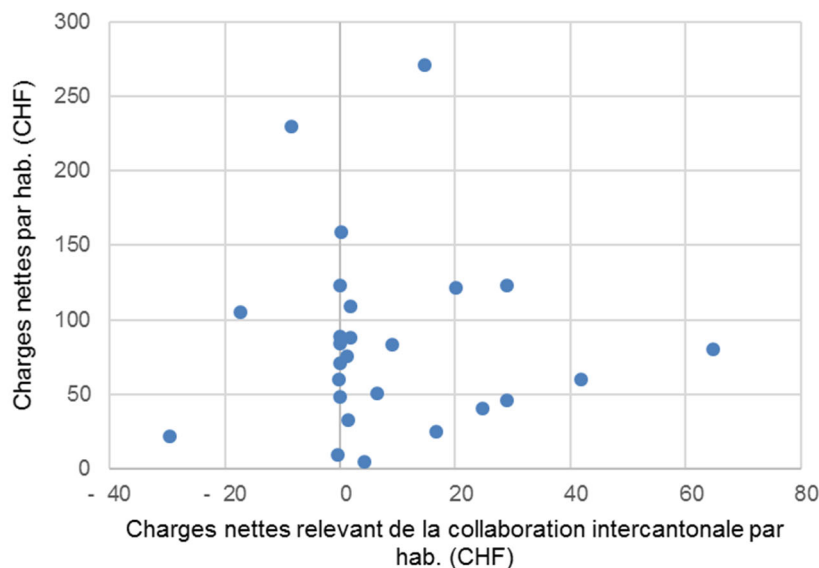


Illustration 7 : Charges nettes du domaine de l'exécution des peines et des mesures et charges nettes relevant de la collaboration intercantonale en 2019⁷⁷

Il ressort du graphique que de nombreux cantons ne présentent pas de charges nettes significatives au titre de la collaboration intercantonale dans la statistique financière. Il convient toutefois de souligner un manque de cohérence entre les cantons en ce qui concerne les opérations des comptes de charges et de recettes issues des contributions et des indemnités des cantons et des concordats. La somme des charges de tous les cantons s'élève à quelque 40 millions de francs et est ainsi plus de deux fois supérieure à la somme des recettes. Selon les informations de l'AFF, les cantons ne comptabilisent pas de manière uniforme les paiements au titre de la collaboration intercantonale dans ce domaine et inscrivent une partie des contributions reçues dans le groupe de comptes « Remboursements et participations aux coûts de tiers ». Les charges et les recettes s'équilibrent en effet si l'on prend en compte ce poste de recettes (charges nettes cumulées de 2 millions de francs).

L'illustration 8 ci-après reprend cette définition « large » des charges nettes au titre de la collaboration intercantonale.

⁷⁷ Données : statistique financière, OFS

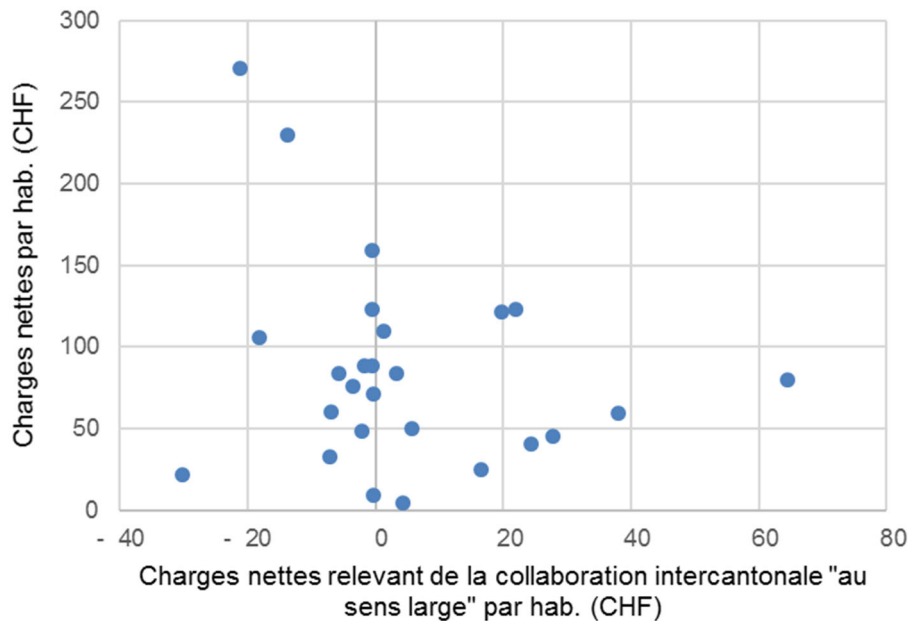


Illustration 8 : Charges nettes et charges nettes relevant de la collaboration intercantonale « au sens large » dans le domaine de l'exécution des peines en 2019⁷⁸

En prenant en compte ces données, on note une plus grande répartition des cantons le long de l'axe des ordonnées qu'avec la définition au sens strict de l'illustration 7. Il ne semble pas y avoir de corrélation négative qui indiquerait un taux de couverture des coûts inférieur à 100 %.

La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges dans le domaine de l'exécution des peines et des mesures se caractérise par de fortes disparités du fait de la coexistence de trois concordats (Suisse latine, Suisse centrale et du nord-ouest, Suisse orientale). Les illustrations ci-après représentent ces trois concordats.

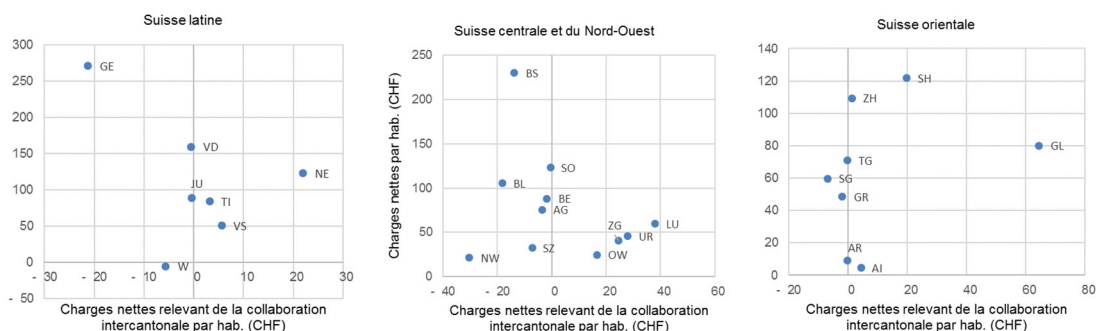


Illustration 9 : Charges nettes et charges nettes relevant de la collaboration intercantonale « au sens large » dans le domaine de l'exécution des peines en 2019, par concordat⁷⁹

L'évaluation des trois concordats ne permettent pas de tirer de conclusion probante sur la corrélation entre les charges nettes au titre de la collaboration intercantonale et les charges nettes globales ni, par tant, sur le taux de couverture des coûts. Cela s'explique notamment par le fait que les établissements concordataires proposent différentes prestations (en fonction des caractéristiques de l'exécution des

⁷⁸ Données : statistique financière, OFS

⁷⁹ Données : statistique financière, OFS

peines et des mesures). On peut en outre supposer que le volume et le type de mesures d'exécution dépendent de facteurs sociodémographiques propres aux cantons. Ces deux aspects n'apparaissent pas dans cette approche par agrégation basée sur la taille de la population.

Évaluation de la couverture des coûts du concordat de la Suisse centrale et du nord-ouest

Le secrétariat du concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest a récemment commencé à calculer le taux de couverture des coûts des établissements concordataires. Les résultats pour l'année 2020 sont présentés dans le tableau 17 ci-après.

Le tableau comprend à la fois le taux de couverture brut, qui correspond à la part du produit total (y c. le prix de pension) par journée de détention dans les charges par journée de détention, et le taux de couverture net, qui indique quelle part des charges nettes (c.-à-d. les charges après déduction du produit sans les prix de pension) est couverte par les prix de pension.⁸⁰ Le taux de couverture net moyen a été calculé en fonction du nombre de places de détention.

Institution	Charges par journée de détention [CHF]	Produit par journée de détention y.c. prix de pension [CHF]	Prix de pension par journée de détention [CHF]	TCC brut	TCC prix de pension (TCC net)
#1	569	528	351	92.7%	89.5%
#2	524	432	348	82.5%	79.1%
#3	303	322	298	106.5%	106.8%
#4	429	374	309	87.2%	84.9%
#5	445	393	331	88.4%	86.4%
#6	362	325	303	89.7%	89.1%
#7	340	319	289	93.7%	93.2%
#8	503	461	428	91.6%	91.1%
#9	717	782	569	109.1%	112.9%
#10	666	610	588	91.5%	91.3%
#11	691	552	474	79.9%	77.3%
Moyenne	488	431	371	88.4%	86.8%

Tableau 17 : Taux de couverture des coûts du concordat de la Suisse centrale et du nord-ouest en 2020⁸¹

Les taux de couverture des coûts présentés dans le tableau correspondent à l'occupation effective des établissements. Comme les prix de pension dans le cadre du concordat de la Suisse centrale et du nord-ouest sont fixés sur la base d'un taux d'occupation théorique (en fonction de la catégorie d'établissement), des écarts d'occupation se répercutent sur le taux de couverture des coûts, ainsi que le montre l'illustration ci-après.

⁸⁰ = colonne 4 / (colonne 2 – colonne 3 + colonne 4) * 100

⁸¹ Données : secrétariat du concordat ; TCC net : calcul réalisé dans le cadre du présent rapport

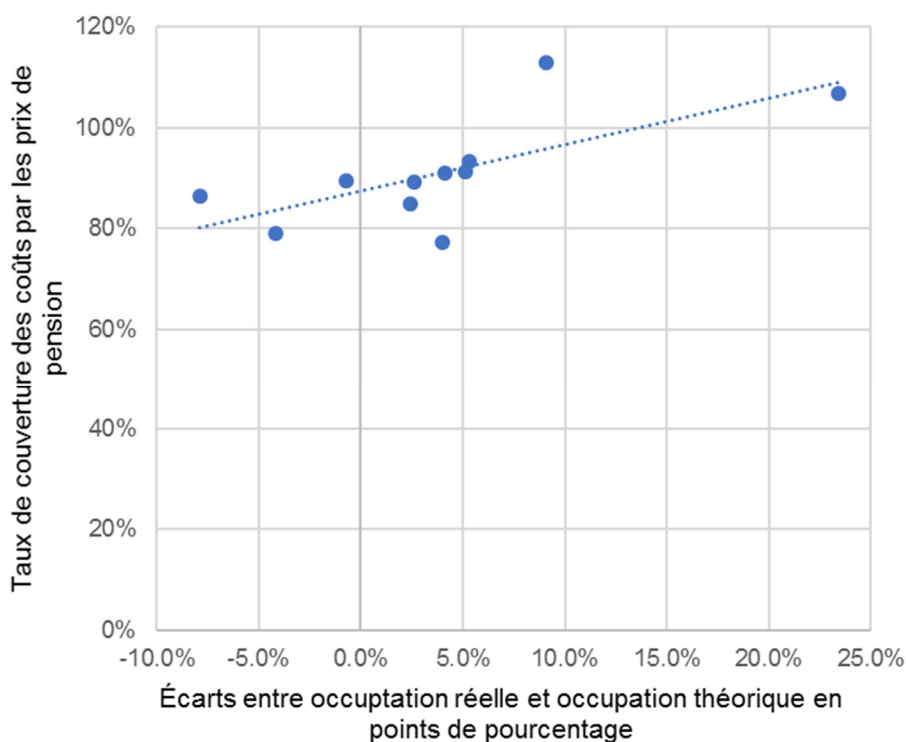


Illustration 10 : Utilisation des capacités et taux de couverture des coûts en 2020⁸²

Le concordat détermine un taux de couverture « théorique », qui tient compte du taux d'occupation théorique. Le tableau ci-après met en parallèle les valeurs théoriques et les valeurs effectives.

Institution	TCC net réel	Occupation réelle	Occupation théorique	TCC net théorique
#1	89.5%	89.3%	90%	90.2%
#2	79.1%	85.8%	90%	83.0%
#3	106.8%	113.4%	90%	84.8%
#4	84.9%	97.4%	95%	82.8%
#5	86.4%	87.1%	95%	94.3%
#6	89.1%	97.6%	95%	86.7%
#7	93.2%	100.3%	95%	88.3%
#8	91.1%	94.1%	90%	87.1%
#9	112.9%	99.1%	90%	102.5%
#10	91.3%	95.1%	90%	86.4%
#11	77.3%	94.0%	90%	74.0%
Moyenne	86.8%	92.7%	92.5%	86.7%

⁸² Données : Secrétariat du concordat ; calculs réalisés dans le cadre du présent rapport

Tableau 18 : Taux théorique net de couverture des coûts du concordat de la Suisse centrale et du nord-ouest en 2020⁸³

Le taux théorique net moyen de couverture des coûts s'avère proche de sa valeur effective, car l'occupation effective *moyenne* des établissements en 2020 ne s'écarte que très légèrement du taux d'occupation théorique (pondéré en fonction du nombre de places de détention). La prise en compte du taux d'occupation théorique entraîne toutefois un nivellement du taux théorique de couverture des coûts des établissements.

Avec une couverture moyenne de 87 % des coûts, l'objectif visé par le règlement KoGe d'une couverture de 95 % des coûts déterminants, après déduction des recettes (cf. point 4.3), n'a pas été atteint en 2020. Ledit règlement n'a toutefois été adopté qu'en 2021 et les prix de pension n'ont pas été adaptés depuis plus de dix ans. Les faibles taux de couverture des coûts reflètent le renchérissement ainsi que la hausse des salaires du personnel (augmentation des échelons) et l'amélioration de la qualité des prestations. La conférence du concordat prépare actuellement une adaptation des prix de pension.

5.5 Institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées

Il n'existe pas de statistiques spécifiques au domaine des institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées portant sur les coûts et le volume des prestations. Ce sont donc les données de la statistique financière concernant la fonction « Foyers pour invalides » (fonction 523) qui ont été analysées, selon une démarche similaire à celle retenue pour le domaine de l'exécution des peines et des mesures. Les données des comptes de résultats cantonaux de 2019 ont également été utilisées.

L'illustration 11 ci-après présente, sur l'axe des abscisses, les charges nettes au titre de la collaboration intercantonale par habitant, c'est-à-dire les contributions versées à d'autres cantons et concordats, après déduction des éventuelles contributions perçues, et, sur l'axe des ordonnées, les charges nettes par habitant pour l'ensemble du domaine de tâches.⁸⁴

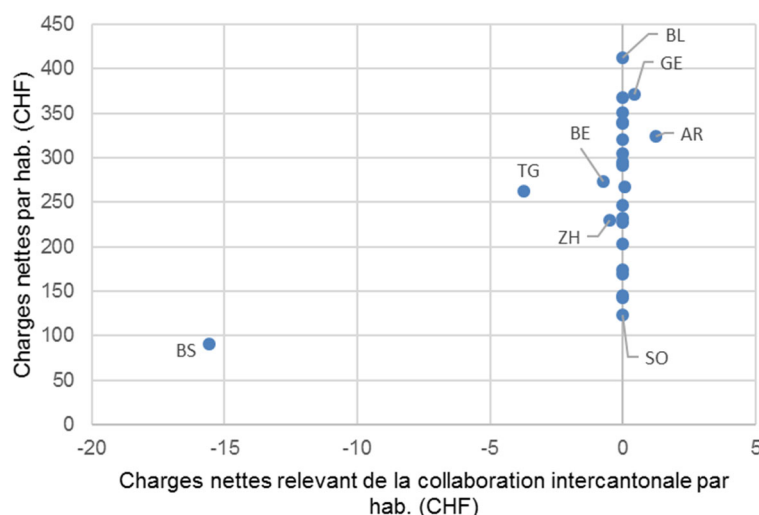


Illustration 11 : Charges nettes et charges nettes relevant de la collaboration intercantonale des foyers pour invalides en 2019⁸⁵

⁸³ Données : secrétariat du concordat ; calculs réalisés dans le cadre du présent rapport

⁸⁴ Les groupes de comptes concernant les contributions perçues et versées par les cantons et les concordats n'ont pas été pris en compte pas les cantons pour cette fonction.

⁸⁵ Données : statistique financière, OFS. Le canton de Glaris n'apparaît pas sur le graphique : charges nettes au titre de la collaboration intercantonale 366 CHF/hab. ; charges nettes totales : 358 CHF/hab.

La plupart des cantons n'inscrivent pas d'indemnités au titre de la collaboration intercantonale concernant la fonction « foyers pour invalides » dans leurs comptes. Dans le cas contraire, les charges nettes au titre de la collaboration intercantonale sont relativement faibles par rapport aux charges totales. Cela confirme que la CIIS assure avant tout l'indemnisation de la fourniture intercantonale de prestations de manière indirecte, à travers des garanties de prise en charge des coûts, et non par l'intermédiaire d'indemnités intercantionales. L'évaluation des comptes cantonaux ne tient donc pas compte de la réelle importance de la CIIS sur le plan quantitatif (cf. aussi le commentaire concernant le tableau 14 ci-avant). Il n'est pas possible de réaliser une évaluation statistique du taux de couverture des coûts de la CIIS dans ce contexte.

Il est également frappant de constater que les charges nettes totales par habitant varient assez fortement d'un canton à l'autre. Cela pourrait s'expliquer par différentes modalités de répartition des tâches entre les cantons et les communes dans ce domaine.

Enfin, il faut souligner un manque de cohérence entre les cantons en ce qui concerne les opérations réalisées au niveau des comptes de charges et de recettes issues des contributions des cantons et des concordats : la somme des charges de tous les cantons dépasse de près de 10 millions de francs, soit d'environ 30 %, celle de l'ensemble des produits. Contrairement au domaine de l'exécution des peines et des mesures, la prise en compte du groupe de comptes « Remboursements et participations aux coûts de tiers » ne permet pas de corriger cet écart.

6 Avantages et désavantages de site : modèle qualitatif d'évaluation des effets

6.1 Généralités et structure du chapitre

La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges a notamment pour but d'assurer une compensation plus équitable des prestations supracantoniales lorsqu'un droit approprié de participation aux décisions et à la mise en œuvre est accordé. Lors de la fixation de l'indemnité pour des prestations supracantoniales, il est tenu compte des coûts liés à la production de ces prestations, mais également de l'utilisation effective de celles-ci, de l'étendue des droits de participation aux décisions et à la mise en œuvre, ainsi que des avantages et désavantages de site importants en lien avec la fourniture ou l'utilisation des prestations (cf. art. 28, al. 3, let. c, ACI).

La quantification et l'évaluation des avantages et désavantages de site sont très difficiles tant sur le plan économique qu'économétrique. Une approche semi-quantitative est toutefois proposée ci-après afin de disposer d'un modèle d'évaluation applicable. Un modèle qualitatif d'évaluation des effets de portée générale a ainsi été développé dans un premier temps afin de mettre en évidence les différents canaux par lesquels naissent des avantages ou des désavantages de site auprès des cantons fournisseurs et bénéficiaires de prestations (cf. point 6.3). Une définition précise des notions d'avantage et de désavantage de site est cependant nécessaire au préalable, avec une distinction claire des deux termes, sur la base de concepts, de théories et de méthodes propres à l'économie régionale (cf. point 6.2).

6.2 Bases théoriques

Analyse d'incidence régionale

Une analyse d'incidence régionale vise à recenser les effets de répartition régionale liés à la fourniture d'une prestation. Cet outil constitue la base du contrôle de l'efficacité des mesures de politique économique, lequel s'articule autour du contrôle de l'exécution, du contrôle des effets et du contrôle de la réalisation des objectifs. Le contrôle de l'exécution consiste à évaluer dans quelle mesure l'utilisation effective des moyens correspond aux décisions initiales. Le contrôle des effets vise à analyser les effets principaux et secondaires obtenus, tandis que le contrôle de la réalisation des objectifs permet de comparer les effets réels avec les effets souhaités.

Les effets de la fourniture de prestations sont particulièrement intéressants pour évaluer les avantages et les désavantages de site. On distingue trois niveaux d'effets en la matière :

- Effet monétaire : flux de revenus et de pouvoir d'achat ;
- Effet réel : approvisionnement en biens ;
- Effets bénéfiques : avantages (bénéfices) et désavantages (coûts) ressentis subjectivement.

Il va de soi que la collecte d'informations visant à déterminer les effets monétaires formels est plus aisée que l'analyse de l'incidence réelle et des effets bénéfiques.

La prise en compte du principe de l'équivalence fiscale est également importante pour analyser les incidences régionales (cf. point 2.3 à ce sujet).⁸⁶

Avantages d'agglomération

⁸⁶ Cf. FREY et al. (2010), p. 27ss.

Le concept des avantages d'agglomérations est l'une des principales approches d'analyse de l'économie régionale. Il s'intéresse notamment à l'importance des influences non marchandes sur l'attractivité, le développement économique et la compétitivité des sites. Les approches les plus récentes tentent de mettre en relation les variables marchandes (entrepreneuriales) et non marchandes (politiques) ainsi que les variables structurelles et procédurales.⁸⁷

Outre les coûts directs liés à l'aménagement territorial et à la production à proprement parler, les entreprises tiennent aussi compte d'autres facteurs d'attractivité qui ont une incidence sur les coûts et les bénéfices. Parmi les avantages sur lesquels une entreprise peut influencer en interne se trouvent

- les économies d'échelle, à savoir des économies générées par la production d'une grande quantité d'un même produit, et
- les économies de gamme, à savoir les avantages provenant de la production de biens complémentaires et de la jonction de gammes complémentaires.

Il est également possible d'identifier des avantages externes liés aux caractéristiques de site, par analogie avec les avantages de taille et de gamme gérables à l'interne d'une entreprise. Parmi ces avantages externes, également appelés avantages de proximité ou d'agglomération, se trouvent

- les économies de localisation, à savoir les avantages en matière de coûts qui découlent de la proximité avec des entreprises du même secteur, et
- les économies d'urbanisation, à savoir les avantages en matière de coûts et les possibilités d'augmentation des bénéfices du fait de la concentration géographique de secteurs complémentaires.

Les avantages d'agglomération sont influencés par l'offre de prestations publiques, notamment lorsqu'il s'agit de prestations de centres urbains. Des externalités (désignées également sous le nom de *spillovers*) apparaissent lorsque le financement des prestations de centres urbains n'est pas assuré par les utilisateurs : il s'agit d'avantages (externalités positives) ou de coûts (externalités négatives) externes qui dépassent le cadre du seul territoire où est fournie la prestation. Les externalités positives sont ainsi des prestations publiques qui ne bénéficient pas seulement aux entreprises qui les fournissent et à la population du territoire, mais également à des tiers. Elles s'étendent au-delà de la frontière de la collectivité et peuvent être utilisées dans une large mesure gratuitement par les membres d'autres collectivités territoriales. Il s'agit par exemple de prestations de villes centres dans le domaine de la formation, de la santé et de la culture, dont profitent également les habitants des zones périphériques et des agglomérations environnantes, alors même qu'ils ne participent que de manière limitée aux coûts. À l'inverse, les villes bénéficient des espaces de loisirs de la ceinture de l'agglomération et des zones rurales voisines. De telles externalités influencent le choix du site et, partant, le développement de l'urbanisation. Elles constituent une des principales raisons d'être de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (cf. à ce sujet le point 2.1).

La densité des agglomérations et des centres n'entraîne pas uniquement des avantages, mais s'accompagne également d'effets externes négatifs, à l'instar des coûts dits de congestion. Les embouteillages, la surcharge des infrastructures, la pollution de l'air ou encore le bruit provoqués par le trafic pendulaire en sont autant d'exemples.

Tant les avantages d'agglomération que les coûts de congestion diminuent à mesure que l'on s'éloigne des centres. Si les avantages d'agglomération exercent une attraction sur les entreprises et les ménages, les coûts de congestion agissent dans le sens contraire et génèrent une pression à l'exode urbain. Les avantages de site économiques régionaux se développent lorsque la différence entre les avantages d'agglomération et les coûts de congestion est positive.

Facteurs durs et facteurs souples

Les facteurs de localisation entrent toujours en ligne de compte lors de l'implantation d'un nouveau site pour une entreprise, une unité de production ou une filiale. Ils peuvent avoir une influence sur

⁸⁷ Cf. *ibid.*, p. 80ss.

tous les domaines de l'entreprise. Une distinction est généralement opérée entre les facteurs durs et les facteurs souples.

- Les facteurs durs de localisation sont objectivement faciles à mesurer et à chiffrer. Il peut s'agir du raccordement au réseau de transport, de la disponibilité en main-d'œuvre qualifiée, de la proximité avec des hautes écoles ou des instituts de recherche, de la fiscalité, etc.
- Les facteurs souples de localisation sont en revanche généralement difficiles à chiffrer avec précision. Il s'agit d'appréciations subjectives de la situation, telles que l'image dont jouit un site, le climat social, les offres dans le domaine des loisirs et de la culture, etc.

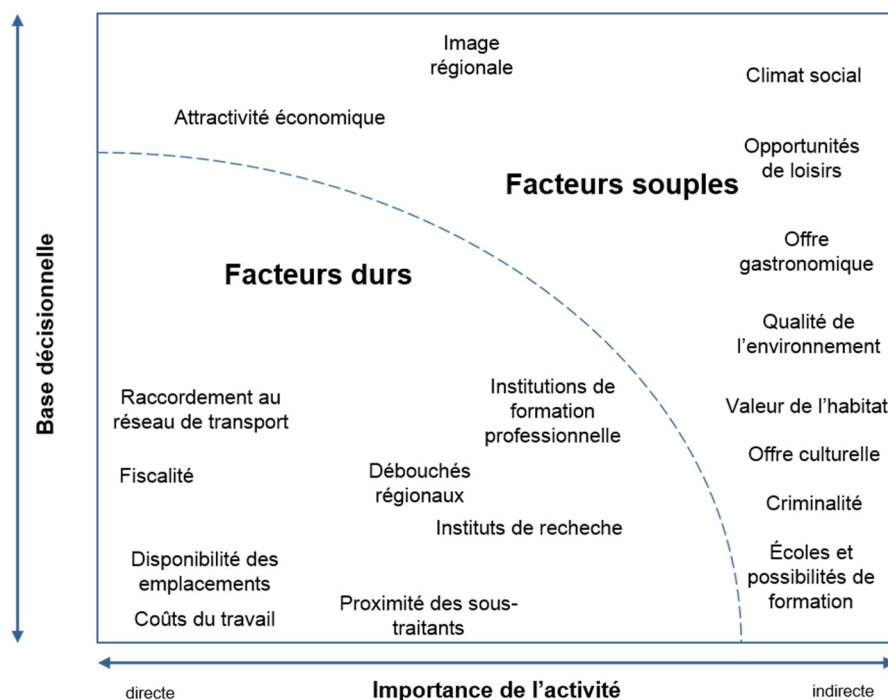


Illustration 12 : Facteurs de localisation durs et souples⁸⁸

Un grand nombre de ces facteurs de localisation jouent également un rôle dans le choix de domicile des ménages privés et influencent par là même indirectement l'attractivité d'un site pour les entreprises, en impactant la disponibilité des ressources en personnel.

Analyse quantitative de la valeur ajoutée

D'un point de vue macroéconomique, chaque entreprise est précieuse dès lors qu'elle génère une plus-value sous la forme d'un accroissement en valeur dans le cadre de ses activités. Le produit intérieur brut d'un canton correspond d'ailleurs à la somme de toutes les activités de création de valeur des sites de productions dudit canton, valorisées au prix du marché.⁸⁹

La valeur ajoutée d'une entreprise peut aussi bien être analysée du point de vue de la production que du point de vue de la distribution de cette valeur (cf. illustration 13).

- Du côté de la production, la valeur ajoutée est mesurée à partir du chiffre d'affaires de l'entreprise, après déduction de la consommation intermédiaire (c.-à-d. des biens et services achetés auprès d'autres entreprises) et des amortissements.

⁸⁸ Source : GRABOW et al. (1995)

⁸⁹ Cf. HANISCH et al. (2016), p. 8

- En revanche, du côté de la distribution, la valeur ajoutée est mesurée au moyen de la rémunération des facteurs de production (salaires, intérêts, dividendes), des impôts acquittés et des bénéfices non distribués.

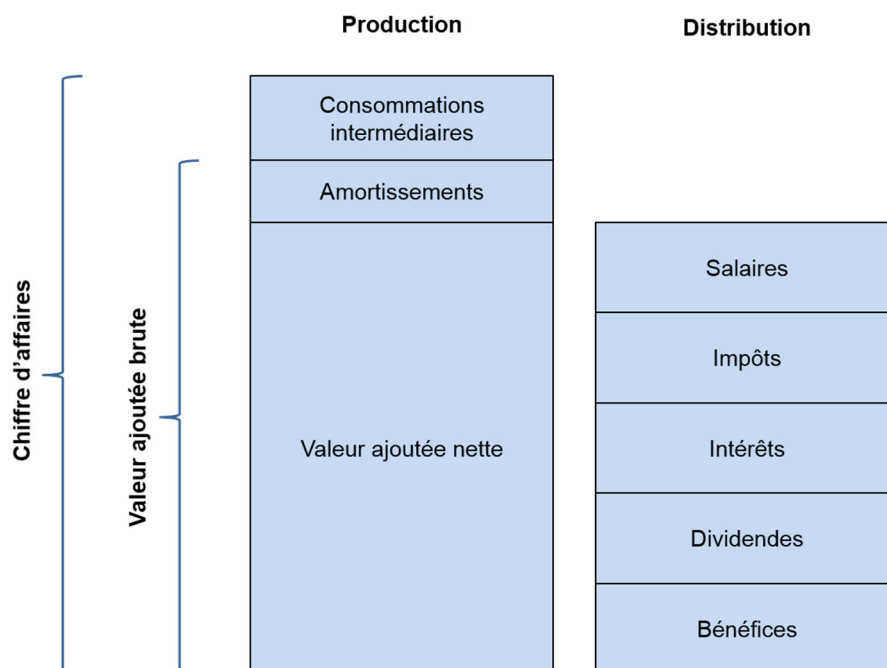


Illustration 13 : Les composantes de la création de valeur⁹⁰

En plus de cette création de valeur directe, une entreprise ou une activité publique génère de la valeur ajoutée de deux manières.

- Une valeur ajoutée indirecte résulte des consommations intermédiaires (sous la forme de biens et de services) et de l'achat de biens d'investissement par une entreprise, qui crée ainsi une demande permettant à d'autres entreprises (appelées entreprises sous-traitantes) de fournir des biens et des services et, partant, de générer (directement) de la valeur.
- La valeur ajoutée induite résulte de la rémunération des facteurs de production. Les intérêts, les impôts et surtout les salaires versés aux collaborateurs sont des sources de revenus également utilisées à des fins de consommation. Une demande est ainsi générée, en réponse à laquelle d'autres entreprises produisent des biens et des services, créant par là même de la valeur.

La valeur ajoutée est en principe calculée à la fois au moyen du compte de résultats et du compte des investissements.

La valeur ajoutée induite repose en grande partie sur les salaires des collaborateurs utilisés pour la consommation. Il convient donc d'opérer une distinction, dans le cadre de la collaboration intercantonale, entre les collaborateurs du canton fournisseur et les collaborateurs du canton bénéficiaire des prestations, tout en gardant à l'esprit que le salaire brut ne sert pas entièrement à la consommation. Pour déterminer le montant des dépenses de consommation, les cotisations aux assurances sociales, les impôts et la part moyenne de l'épargne dans le revenu (taux d'épargne) sont déduits du revenu brut.

La valeur ajoutée induite peut se multiplier en générant à son tour une valeur ajoutée directe et indirecte. De tels effets multiplicateurs peuvent théoriquement se poursuivre sur plusieurs paliers. Ils n'ont pas été pris en compte dans le cadre de la présente étude, car ils sont difficiles à estimer et ne sont pas d'une grande importance à l'échelle d'un petit périmètre régional.

⁹⁰ Source : HANISCH et al. (2016)

Zone géographique de référence

Les études sur la valeur ajoutée se concentrent en général

- soit exclusivement sur la valeur ajoutée du point de vue de l'entreprise ou du secteur (sans référence géographique), ou
- soit sur la chaîne de valeur ajoutée d'un ou plusieurs espaces clairement définis (p. ex. communes, cantons ou Suisse dans son ensemble), privilégiant ainsi l'approche régionale au point de vue de l'entreprise. En pratique, cette démarche a pour conséquence de ne pas prendre en compte dans le modèle de valeur ajoutée les consommations intermédiaires et les éléments de revenu extérieurs à la région considérée.

L'analyse des avantages et désavantages de site repose sur cette deuxième approche, qui doit tenir compte de certains effets systémiques.

- Plus la zone géographique de référence est petite, plus il est probable que les consommations intermédiaires et les éléments de revenus utilisés soient étrangers au périmètre retenu. La chaîne de valeur ajoutée est ainsi plus petite dans la zone de référence, et plus grande dans l'espace environnant, de même que les effets indirects et induits y sont plus faibles par rapport à l'espace environnant.
- Plus le périmètre considéré est petit, plus l'importance économique régionale de l'entreprise (ou du secteur) analysée est grande – toutes choses égales par ailleurs –, par exemple en ce qui concerne la proportion des emplois de l'entreprise rapportée à l'ensemble des emplois du périmètre.

La zone géographique de référence pour les avantages et désavantages de site dans le cadre de la collaboration intercantonale est délimitée par les frontières cantonales. Selon les cantons, ce périmètre peut être relativement restreint, si bien qu'une part importante de la valeur ajoutée est réalisée en dehors du canton fournisseur de prestations. Les consommations intermédiaires et les investissements découlant de la fourniture de prestations mais extérieurs au canton n'ont par conséquent pas d'effets directs sur la valeur ajoutée cantonale. De même, les salaires utilisés à des fins de consommation en dehors des frontières cantonales n'ont pas d'incidence sur la valeur ajoutée dans le canton du fournisseur de prestations.

Souvent, ces parts indirectes et induites de la valeur ajoutée profitent au canton bénéficiaire de prestations ; il est donc tout à fait envisageable qu'un canton bénéficiaire de prestations profite également de la valeur créée dans le cadre de la fourniture desdites prestations.

Les analyses de la valeur ajoutée, des images instantanées

Il faut généralement tenir compte de deux aspects contradictoires lors de l'interprétation d'analyses de la valeur ajoutée.

- Effets d'agglomération : les analyses de la valeur ajoutée partent souvent du principe que le marché ne change pas. En réalité, on observe fréquemment une extension du marché au fil du temps, tant sur le plan quantitatif, avec de nouvelles créations d'entreprises ou le développement d'entreprises existantes, que sur le plan qualitatif, à travers des effets d'apprentissage, des spécialisations, ou encore des avantages d'agglomération, synonymes d'augmentation de la compétitivité régionale. Les analyses de la valeur ajoutée tendent ainsi à sous-estimer l'importance économique globale de l'entreprise considérée.
- Coûts d'opportunités : l'affirmation selon laquelle la disparition d'une entreprise (ou d'une prestation étatique) entraînerait la perte de l'ensemble de la valeur ajoutée n'est pas pertinente, étant donné qu'un processus dynamique s'instaure généralement, au cours duquel les entreprises et les employés concernés cherchent des alternatives (notamment susceptibles de créer davantage de valeur). En tenant compte de cet aspect, les analyses de la valeur ajoutée ont tendance à surestimer l'importance économique globale de l'entreprise.

6.3 Modèle d'évaluation des effets

À partir des bases théoriques précédemment exposées, nous avons développé un modèle d'évaluation des effets qui permet de décrire les liens entre la fourniture de prestations et les avantages de site qui en résultent. Le modèle reprend également des éléments développés par la Conférence des directeurs cantonaux des finances de Suisse centrale dans une étude sur l'indemnisation des avantages de site.⁹¹ Le présent chapitre s'intéresse dans un premier temps à la définition de la notion même d'avantage de site, avant de se pencher plus en détail sur leurs caractéristiques.

Qu'est-ce qu'un avantage de site ?

La présente analyse a retenu la définition suivante des avantages de site (cf. également illustration 14) :

- Le terme d'avantage de site désigne l'avantage économique net relatif pour le canton d'implantation découlant de la fourniture de la prestation.
- L'avantage brut correspond au substrat fiscal supplémentaire généré par la fourniture de la prestation.
- Sur cette base est tout d'abord calculée l'exploitation fiscale (recettes fiscales supplémentaires),
- de laquelle est ensuite déduit l'écrêtage relevant de la péréquation des ressources (défini au moyen du taux d'écrêtage marginal⁹²)
- afin d'obtenir l'avantage net.

La dimension « relative » de l'avantage de site signifie que les effets dans les cantons bénéficiaires mais sans implantation de la prestation (cantons dits non sites) doivent également être pris en compte et comparés avec les effets dans le canton site.

La notion de désavantage de site désigne par analogie les effets négatifs correspondants.

Les droits de participation aux décisions et à leur mise en œuvre ainsi que les garanties de transparence ne sont pas considérés comme des éléments relevant d'un avantage ou d'un désavantage de site. Ils influencent certes les modalités de participation aux coûts et l'indemnisation versée par les cantons bénéficiaires, mais n'ont pas d'effets sur l'avantage de site du canton d'implantation.

De même, il n'est pas tenu compte des éventuelles dépenses publiques supplémentaires induites dans d'autres domaines par la production de prestations et qui ne sont pas prises en compte dans le calcul des coûts.

Quels facteurs influencent l'avantage brut ?

L'avantage macroéconomique brut d'un canton fournisseur de prestation au sens de la définition ci-avant peut d'une part découler de la stimulation de la demande économique globale par la fourniture de la prestation, débouchant sur une création de valeur (directe, indirecte ou induite), à partir de facteurs généralement quantifiables. D'autre part, la prestation peut avoir un effet positif ou négatif sur l'attractivité du canton pour les entreprises et les particuliers, à l'instar de facteurs de localisation souples ou durs (cf. point 6.2), et entraîner par là même une augmentation ou une diminution des ressources fiscalement exploitables. Il s'agit là, en termes macroéconomiques, d'effets du côté de l'offre, qui ne sont généralement pas quantifiables.

Facteurs quantifiables (côté demande)

⁹¹ Cf. ZFDK (2006)

⁹² Le taux d'écrêtage marginal indique quelle part d'un franc d'impôt supplémentaire est absorbée par la charge supplémentaire au titre de la péréquation des ressources (versements plus élevés des cantons contributeurs et paiements moindres des cantons bénéficiaires). Un écrêtage marginal de 20 % pour un canton à fort potentiel de ressources signifie par exemple que pour chaque franc de recettes fiscales supplémentaires, ledit canton doit verser 20 centimes au titre de la péréquation des ressources et peut conserver 80 centimes.

- **Emplois** : création d'emplois dans le canton site. Il faut faire une distinction entre le nombre d'employés qui habitent, paient des impôts et consomment dans le canton site et ceux domiciliés dans les cantons bénéficiaires de la prestation. La catégorie salariale de ces employés joue également un rôle dans la détermination de l'avantage économique : plus les salaires sont élevés, plus le sont également les recettes fiscales et les dépenses de consommation.
- **Demande du producteur de la prestation** : le producteur de la prestation acquiert des moyens d'exploitation selon ses besoins et confie des mandats à des tiers, qui se traduisent par des charges d'exploitation. Les dépenses d'investissement et les amortissements doivent également être pris en compte. Il faut ici aussi opérer une distinction entre le canton fournisseur de la prestation et les cantons bénéficiaires.
- **Demande des bénéficiaires de la prestation** : les bénéficiaires de la prestation (p. ex. les étudiants d'une haute école) effectuent des dépenses de consommation dans le canton site.

Facteurs non quantifiables (côté offre)

- **Image** : la fourniture de la prestation vient compléter l'offre d'organisations existantes, améliorant par là même l'attractivité et l'image du site.
- **Accès aux connaissances** : la fourniture de la prestation engendre une concentration des connaissances et des savoir-faire relatifs à cette prestation dans le canton site. Le personnel et les unités administratives des cantons non-sites n'ont qu'un accès indirect à ces connaissances.
- **Accès à la main-d'œuvre** : la production de la prestation peut avoir une influence positive sur la disponibilité de la main-d'œuvre, qui constitue l'un des principaux facteurs de localisation des entreprises.
- **Accès aux offres culturelles et de loisirs** : la production de la prestation peut avoir un effet positif sur l'offre culturelle et de loisirs du canton site.
- **Charge environnementale** : la fourniture de la prestation peut générer des coûts externes dans le canton site sous la forme d'une charge sur l'environnement.
- **Nuisances** : la production de la prestation peut entraîner des nuisances indésirables dans le canton site et réduire ainsi la qualité du site.
- **Surcharge des infrastructures** : la production de la prestation peut entraîner une surcharge des infrastructures et générer des coûts supplémentaires pour le développement de ces dernières.

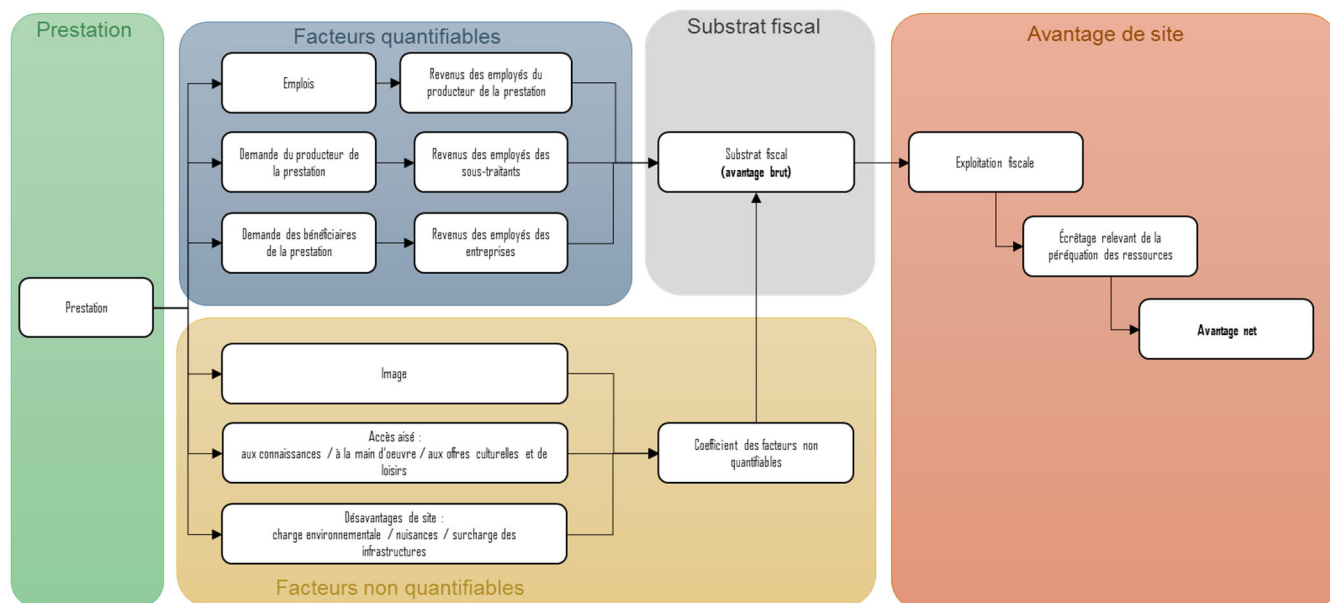


Illustration 14 : Modèle d'évaluation des effets des avantages de site

7 Quantification approximative

7.1 Aperçu

Une étape essentielle pour la fixation de l'indemnisation d'un avantage de site consiste à quantifier en francs suisses l'avantage économique annuel qui en résulte. L'illustration 15 offre un aperçu des calculs à cet effet.⁹³ S'il est vrai qu'un tel montant ne pourra jamais être chiffré avec exactitude, l'enjeu revient néanmoins à identifier des méthodes de quantification de l'avantage économique (au sens de valeur ajoutée) pour chaque facteur du modèle d'évaluation des effets. Pour être applicables dans la pratique, ces méthodes se doivent de représenter une certaine forme de simplification, en proposant notamment une conversion en impôts de l'avantage généré par les facteurs quantifiables. Cela permet d'obtenir une estimation des recettes fiscales supplémentaires engendrées par la fourniture de la prestation dans le cadre de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges.

Facteurs quantifiables		
Valeurs de base pour le calcul	Part des impôts dans le salaire brut en Suisse (DFS : enquête sur le budget des ménages EBM)	Pourcentage
	Part des dépenses de consommation dans le salaire brut en Suisse (DFS : EBM)	Pourcentage
	Consommation annuelle moyenne des pendulaires dans le canton de destination (estimation)	CHF
	Chiffre d'affaires annuel moyen par employé en Suisse (DFS : compte de production)	CHF
	Salaire brut annuel médian par employé en Suisse (DFS : enquête sur la structure des salaires)	CHF
	Consommation annuelle moyenne des bénéficiaires de prestations dans le canton site (estimation)	CHF
	Taux d'écrêtement marginal moyen relevant de la péréquation des ressources (20 %, 85 %)	Pourcentage
Emplois	Masse salariale brute des employés (valeur ajoutée directe)	CHF
	Masse salariale brute générée par la consommation des employés (valeur ajoutée induite)	CHF
Demande des producteurs de prestations	Masse salariale brute générée par les charges d'exploitation (valeur ajoutée induite)	CHF
	Masse salariale brute générée par les dépenses d'investissement (valeur ajoutée induite)	CHF
Demande des bénéficiaires de prestations	Masse salariale brute générée par les dépenses de consommation des bénéficiaires de la prestation (valeur ajoutée induite)	CHF
Facteurs non quantifiables		
Image	Répercussions positives ou négatives	-0.15 à +0.15
Accès	Accès aux connaissances, à la main d'œuvre, aux offres culturelles et de loisirs	-0.15 à +0.15
Désavantages de site	Charge environnementale, nuisance, surcharge des infrastructures	-0.15 à +0.15
Coefficient	Évaluation moyenne des facteurs non quantifiables	-0.15 à +0.15
Total des facteurs non quantifiables	Coefficient * coûts complets (masse salariale brute des employés + charges d'exploitation + dépenses d'investissement)	CHF
Substrat fiscal (avantage brut)		
Substrat fiscal	Total des facteurs quantifiables + total des facteurs non quantifiables	CHF
Avantage de site		
Exploitation fiscale	Substrat fiscal * part des impôts dans le salaire brut (valeur de base)	CHF
Écrêtement relevant de la péréquation des ressources	Exploitation fiscale * taux d'écrêtement marginal moyen relevant de la péréquation des ressources	CHF
Avantage de site (avantage net)	Exploitation fiscale - écrêtement relevant de la péréquation des ressources	CHF
Avantage de site comparatif	Avantage net du canton site - avantage net du canton bénéficiaire des prestations	CHF

Illustration 15 : Aperçu de la méthode de quantification

⁹³ Cf. également ZFDK (2006)

7.2 Facteurs quantifiables

Valeurs de base

Le calcul de l'avantage économique et de la valeur ajoutée repose sur une série de valeurs de base, retenues à titre d'hypothèses (cf. tableau 19), qui se doivent d'être présentées de manière transparente et compréhensible. Il serait judicieux que la réglementation définissant les modalités d'indemnisation prévoie une vérification périodique de ces hypothèses et, le cas échéant, une adaptation des valeurs retenues.

N°	Valeurs de base	Source	Valeur
I	Part des impôts dans le salaire brut en Suisse	OFS : enquête sur le budget des ménages EBM	10,3 %
II	Part des dépenses de consommation dans le salaire brut en Suisse	OFS : enquête sur le budget des ménages EBM	45 %
III	Consommation annuelle moyenne des pendulaires dans le canton de destination	Estimation (CHF 30 par jour de travail)	CHF 6 000
IV	Chiffre d'affaires annuel moyen par employé en Suisse	OFS : compte de production	CHF 267 000
V	Salaire brut annuel médian par employé en Suisse	OFS : enquête sur la structure des salaires	CHF 63 000
VI	Consommation annuelle moyenne des bénéficiaires de prestations dans le canton site	Estimation	CHF 1 000
VII	Taux d'écrêtage marginal moyen relevant de la péréquation des ressources	Fort potentiel de ressources = 20 %; Faible potentiel de ressources = 85 %	20 % ou 85 %

Tableau 19 : Valeurs de base pour le calcul

À partir de ces valeurs de base, il est possible d'obtenir une approximation mathématique de l'avantage économique généré sous forme de valeur ajoutée, en tenant compte des éléments ci-après (cf. modèle d'évaluation des effets).

- Nombre d'emplois
- Demande des producteurs de prestations
- Demande des bénéficiaires de prestations

Emplois

Les emplois génèrent de la valeur ajoutée directe et de la valeur ajoutée induite.

La valeur ajoutée directe découle de la propre activité du producteur de prestations et peut être exprimée par la masse salariale brute des employés. Le calcul de cette valeur ajoutée directe s'effectue en deux étapes, à partir d'informations fournies par le producteur :

- Étape 1 – Nombre d'employés : le producteur de prestation indique tout d'abord le nombre d'employés qu'il compte dans ses effectifs, dans le canton d'implantation et dans d'autres cantons.
- Étape 2 – Masse salariale brute des employés : le producteur fournit ensuite la masse salariale brute agrégée de ses employés, en fonction des cantons de domicile de ces derniers.

La valeur ajoutée induite résulte de la consommation des employés sur place, qui génère une demande à laquelle répondent d'autres entreprises, à travers une nouvelle création de valeur. La valeur ajoutée induite par les emplois est calculée en quatre étapes :

- Étape 1 – Calcul des dépenses de consommation des employés domiciliés dans le canton d'implantation, en multipliant la masse salariale brute par la part moyenne des dépenses de consommation dans le salaire brut, selon les chiffres de l'enquête sur le budget des ménages (cf. tableau 19, n° II).
- Étape 2 – Calcul des dépenses de consommation des employés domiciliés à l'extérieur du canton d'implantation (pendulaires). Les dépenses sont estimées à 30 francs par jour, soit 6 000 francs par an et par employé (cf. tableau 19, n° III). Les dépenses de consommation dans le canton d'implantation sont obtenues en multipliant ce montant par le nombre d'employés domiciliés à l'extérieur du canton.
- Étape 3 – Conversion de la somme des dépenses de consommation (somme des étapes 1 et 2) en nombre d'emplois : division des dépenses de consommation par le chiffre d'affaires annuel moyen par employé en Suisse (cf. tableau 19, n° IV).
- Étape 4 – Conversion du nombre d'emplois en masse salariale brute : multiplication du nombre d'emplois par le salaire brut annuel médian par employé en Suisse (cf. tableau 19, n° V).

Exemple : création d'un institut comptant 15 employés et une masse salariale brute de CHF 1 050 000. Calculs réalisés à partir des hypothèses présentées ci-avant.

Catégorie	Calcul	Canton d'implantation A	Canton B
A1 Nombre d'employés	Donnée	11	4
A2 Masse salariale brute	Donnée	750 000	300 000
A3 Dépenses de consommation des employés domiciliés dans le canton d'implantation	A2 * II	337 500	0
A4 Nombre de pendulaires	Donnée	0	4
A5 Dépenses de consommation des pendulaires dans le canton d'implantation	A4 * III	24 000	0
A6 Dépenses totales de consommation des employés	A3 + A5	361 500	0
A7 Nombre d'emplois générés par la consommation des employés	A6 / IV	1,35	0
A8 Masse salariale brute générée par la consommation des employés	A7 * V	85 297,75	0

Tableau 20 : Exemple de calcul de la masse salariale brute

Demande des producteurs de prestations

La demande des producteurs de prestations génère une valeur ajoutée indirecte.

Cette valeur ajoutée résulte des consommations intermédiaires (sous la forme de biens et de services) et des biens d'investissement du producteur, qui débouchent sur une demande à laquelle d'autres entreprises (sous-traitants) répondent en mettant des biens et des services à disposition, synonyme de création de valeur supplémentaire. Le calcul de la valeur ajoutée indirecte s'effectue en trois étapes.

- Étape 1 – Charges d'exploitation et dépenses d'investissement : le producteur fournit dans un premier temps ses charges annuelles moyennes d'exploitation (p. ex. moyens d'exploitation ou services utilisés) ainsi que ses dépenses annuelles d'investissement (y c. les amortissements) selon son compte d'exploitation, dans le canton d'implantation et dans d'autres cantons.

- Étape 2 – Conversion des charges d'exploitation et des dépenses d'investissement en nombre d'emplois : division des charges annuelles d'exploitation et des dépenses d'investissement par le chiffre d'affaires annuel moyen par employé en Suisse (cf. tableau 19, n° IV).
- Étape 3 – Conversion du nombre d'emplois en masse salariale brute : multiplication du nombre d'emplois par le salaire annuel brut médian par employé en Suisse (cf. tableau 19, n° V).

Exemple : Les charges d'exploitation du producteur de la prestation s'élèvent à CHF 450 000 par an (CHF 350 000 dans le canton d'implantation et CHF 100 000 dans un autre canton), ses dépenses d'investissement s'élèvent à CHF 10 000 par an (uniquement dans le canton d'implantation). Calculs réalisés à partir des hypothèses présentées ci-avant.

Catégorie	Calcul	Canton d'implantation A	Canton B
B1 Charges d'exploitation du producteur	Donnée	350 000	100 000
B2 Nombre d'emplois générés par les charges d'exploitation	B1 / IV	1,13	0,37
B3 Masse salariale brute générée par les charges d'exploitation	B2 * V	82 584	23 595
B4 Dépenses d'investissement du producteur	Donnée	10 000	0
B5 Nombre d'emplois générés par les dépenses d'investissement	B4 / IV	0,04	0
B6 Masse salariale brute générée par les dépenses d'investissement	B5 * V	2 359	0

Tableau 21 : Exemple de calcul de la valeur ajoutée indirecte

Demande des bénéficiaires de prestations

En fonction du type de prestations proposées, les bénéficiaires (extérieurs au canton d'implantation) de celles-ci sont également des consommateurs : c'est par exemple le cas des étudiants d'une haute école, qui vont effectuer des dépenses de consommation sur le site de leur établissement (valeur ajoutée induite). Le niveau de consommation durant la fourniture de la prestation dans le canton d'implantation doit être déterminé au cas par cas.

Le calcul de la valeur ajoutée induite par les dépenses de consommation des bénéficiaires de la prestation s'effectue en quatre étapes.

- Étape 1 – Nombre de bénéficiaires : le producteur de la prestation indique tout d'abord le nombre de bénéficiaires, dans le canton d'implantation et dans d'autres cantons.
- Étape 2 – Calcul de la consommation dans le canton d'implantation par les bénéficiaires extérieurs au canton. Les dépenses annuelles moyennes sont estimées à CHF 1000.- par bénéficiaire (cf. tableau 19, n° VI). Les dépenses supplémentaires de consommation dans le canton d'implantation sont déterminées en multipliant ce montant par le nombre de bénéficiaires de la prestation.
- Étape 3 – Conversion des dépenses de consommation en nombre d'emplois : division des dépenses de consommation par le chiffre d'affaires annuel moyen par employé en Suisse (cf. tableau 19, n° IV).
- Étape 4 – Conversion du nombre d'emplois en masse salariale brute : multiplication du nombre d'emplois par le salaire brut médian annuel par employé en Suisse (cf. tableau 19, n° V).

Exemple : le producteur de la prestation compte 30 bénéficiaires (22 issus du canton d'implantation, 8 issus d'un autre canton), qui dépensent en moyenne CHF 1000.- par an dans le canton d'implantation. Calculs réalisés à partir des hypothèses présentées ci-avant.

Catégorie	Calcul	Canton d'implantation A	Canton B
C1 Nombre de bénéficiaires de la prestation	Donnée	22	8
C2 Dépenses de consommation des bénéficiaires de la prestation dans le canton d'implantation	C1 / VI	22 000	8 000
C3 Nombre d'emplois générés par les dépenses de consommation des bénéficiaires de la prestation	C2 / IV	0,08	0,03
C4 Masse salariale brute générée par les dépenses de consommation des bénéficiaires de la prestation	C3 * V	5 191	1 887

Tableau 22 : Exemple de calcul de la demande des bénéficiaires de la prestation

Total des facteurs quantifiables

Le total des facteurs quantifiables s'obtient par l'addition de toutes les masses salariales brutes.

Catégories de facteurs quantifiables	Canton d'implantation A	Canton B
Masse salariale brute des employés (A2)	750 000	300 000
Masse salariale brute générée par la consommation des employés (A8)	85 297,75	0
Masse salariale brute générée par les charges d'exploitation (B3)	82 584	23 595
Masse salariale brute générée par les dépenses d'investissement (B6)	2 359	0
Masse salariale brute générée par les dépenses de consommation des bénéficiaires de la prestation (C4)	5 191	1 887
D Total des facteurs quantifiables	925 431,75	325 482

Tableau 23 : Exemple de composition des facteurs quantifiables

7.3 Facteurs non quantifiables

Si les facteurs non quantifiables influencent le substrat fiscal, ils ne font pas pour autant l'objet d'un calcul chiffré. L'objectif est donc d'augmenter ou de diminuer le résultat des facteurs quantifiables à l'aide d'un coefficient en fonction de l'importance des facteurs non quantifiables. Pour ce faire, il est important d'adopter une approche relative et d'évaluer le canton fournisseur et les cantons bénéficiaires de la prestation les uns par rapport aux autres. Ce processus s'articule en deux étapes.

Coefficient des facteurs non quantifiables

Les facteurs non quantifiables sont tout d'abord évalués d'un point de vue qualitatif sur une échelle allant de + 0,15 à - 0,15, puis additionnés afin d'obtenir un coefficient global. Cette échelle se base sur les résultats d'analyses comparables. Ainsi, une étude réalisée pour le compte de la ville de Saint-Gall a évalué

l'avantage de site entre 5 % et 15 % des prestations « centrales », en fonction du type d'offre.⁹⁴ D'autres études proposent une fourchette comprise en 0 % et 20 %.⁹⁵

Question	Canton d'implantation A	Canton B
E1 Image : quelles sont les répercussions de la production de la prestation sur l'image du canton ainsi que sur les coûts et les avantages économiques qui en résultent ?	++ (0,10)	+ (0,05)
E2 Accès aux connaissances : quelles sont les répercussions de la production de la prestation sur le transfert de connaissances au canton ainsi que sur les coûts et les avantages économiques qui en résultent ?	+++ (0,15)	+ (0,05)
E3 Accès à la main-d'œuvre : quelles sont les répercussions de la production de la prestation sur la disponibilité de la main-d'œuvre dans le canton ainsi que sur les coûts et les avantages économiques qui en résultent ?	++ (0,10)	+ (0,05)
E4 Accès aux offres de loisirs : quelles sont les répercussions de la production de la prestation sur l'offre culturelle et de loisirs dans le canton ainsi que sur les coûts et les avantages économiques qui en résultent ?	+ (0,05)	0 (0,00)
E5 Qualité environnementale : quelles sont les répercussions de la production de la prestation sur la charge environnementale du canton ainsi que sur les coûts et les avantages économiques qui en résultent ?	- (-0,05)	0 (0,00)
E6 Nuisances : quelles sont les répercussions de la production de la prestation sur les nuisances dans le canton ainsi que sur les coûts et les avantages économiques qui en résultent ?	-- (-0,10)	0 (0,00)
E7 Surcharge des infrastructures : quelles sont les répercussions de la production de la prestation sur la surcharge des infrastructures dans le canton ainsi que sur les coûts et les avantages économiques qui en résultent ?	-- (-0,10)	0 (0,00)
E8 Coefficient des facteurs non quantifiables	0,15	0,15

Tableau 24 : Exemple d'évaluation des facteurs non quantifiables

Total des facteurs non quantifiables

Dans un deuxième temps, le coefficient obtenu est appliqué aux coûts de la production de la prestation (masse salariale brute des employés + charges d'exploitation + dépenses d'investissement) afin d'estimer la valeur monétaire des facteurs non quantifiables.

Composantes des facteurs non quantifiables	Canton d'implantation A	Canton B
Coefficient des facteurs non quantifiables (E8)	0,15	0,15
Coûts de la production de la prestation : masse salariale brute des employés (A2) + charges d'exploitation (B1) + dépenses d'investissement (B4)	1 110 000	400 000
F Total des facteurs non quantifiables	166 500	60 000

Tableau 25 : Exemple de calcul du total des facteurs non quantifiables

⁹⁴ Ecoplan (2000): Zentrumslasten Stadt St. Gallen ; Universität Zürich/Infras (2004) : Zentrumslasten und -nutzen der Stadt Schaffhausen.

⁹⁵ SECO (1999) : Rapport sur les centres urbains.

7.4 Substrat fiscal (avantage brut)

La somme du total des facteurs quantifiables et du total des facteurs non quantifiables constitue le substrat fiscal (avantage brut).

Composantes du substrat fiscal	Canton d'implantation A	Canton B
Total des facteurs quantifiables (D)	925 431,75	325 482
Total des facteurs non quantifiables (F)	166 500	60 000
G. Substrat fiscal (avantage brut)	1 091 931,75	385 482

Tableau 26 : Exemple de calcul de l'avantage brut

7.5 Avantage de site (avantage net)

L'avantage de site proprement dit (avantage net) s'obtient en prenant en compte l'exploitation fiscale et l'écrêtage relevant de la péréquation des ressources (cf. modèle d'évaluation des effets).

Exploitation fiscale

L'exploitation fiscale se constitue de la somme des éventuelles recettes fiscales générées par la production de la prestation et des recettes fiscales provenant du substrat fiscal. L'institution retenue pour notre exemple n'étant pas imposable, la production de la prestation n'a pas généré de recettes fiscales. Les recettes fiscales provenant du substrat fiscal sont calculées en multipliant ce dernier par la part moyenne des impôts dans le salaire brut en Suisse (cf. tableau 19, n° I).

Exemple			
Catégorie	Calcul	Canton d'implantation A	Canton B
H1 Recettes fiscales générées par la production de la prestation	Donnée	0	0
H2 Recettes fiscales provenant du substrat fiscal	G * I	112 468	39 704
H3 Exploitation fiscale totale	H1 + H2	112 468	39 704

Tableau 27 : Exemple de calcul de l'exploitation fiscale

Écrêtage relevant de la péréquation des ressources

Pour calculer l'écrêtage relevant de la péréquation des ressources, nous avons retenu l'hypothèse d'un canton A à fort potentiel de ressources avec un écrêtage de 20 %, et d'un canton B à faible potentiel de ressources avec un écrêtage de 85 %. L'écrêtage relevant de la péréquation des ressources est obtenu en multipliant ces valeurs avec l'exploitation fiscale totale.

Exemple			
Catégorie	Calcul	Canton d'implantation A	Canton B
J Écrêtage relevant de la péréquation des ressources	H3 * VII	22 493	33 748

Tableau 28 : Exemple du calcul de l'écrêtage relevant de la péréquation des ressources

Avantage de site (avantage net)

L'avantage de site proprement dit résulte de la différence entre l'exploitation fiscale totale et l'écrêtage relevant de la péréquation des ressources. L'avantage comparatif du canton site A par rapport au canton B est déterminé à travers la soustraction de l'avantage de site du canton B de l'avantage de site du canton A. Cela permet de tenir compte du fait que dans certaines circonstances, un canton non site peut également profiter de l'avantage de site généré par une prestation publique. Il est judicieux d'exprimer l'avantage comparatif du canton site en pourcentage des coûts complets (c'est-à-dire de la somme de la masse salariale brute, des charges d'exploitation et des dépenses d'investissement) afin de faciliter son appréciation.

Exemple			
Catégorie	Calcul	Canton d'implantation A	Canton B
K1 Avantage de site (avantage net)	H3 – J	89 975*	5 956**
K2 Avantage comparatif du canton site (valeur absolue)	* – **	84 019	
K3 Avantage comparatif du canton site (valeur relative)	$K2/(A2+B1+B4)$	7 %	

Tableau 29 : Exemple de calcul de l'avantage de site

7.6 Application

Facteurs quantifiables vs. facteurs non quantifiables

En raison de leur nature même, la prise en compte des facteurs non quantifiables constitue la partie la plus exigeante lors de l'application du modèle. La pondération des différents éléments et le calibrage du coefficient permettent certes de les intégrer dans l'avantage net, mais une estimation qualitative de ceux-ci reste essentielle.

Il est par conséquent recommandé de calculer dans un premier temps l'avantage de site sur la seule base des facteurs quantifiables, qu'il convient donc de présenter séparément.

Lors de l'analyse des facteurs non quantifiables, les parties négociatrices ont tout intérêt à mener d'abord une discussion sur les facteurs déterminants pour le domaine de tâches en question. Les facteurs retenus seront ensuite pondérés dans le modèle en fonction de leur importance, qu'il faudra justifier de la manière la plus étayée possible. En cas de divergences d'appréciation entre les parties, il est recommandé de calculer l'avantage de site pour chacune des estimations, puis d'en déduire une fourchette qui sera présentée lors du processus de négociation politique.

Exploitation fiscale et écrêtage marginal relevant de la péréquation des ressources

Dans le modèle exposé ci-avant, l'exploitation fiscale est un paramètre important du calcul de l'avantage de site. Le postulat de base prévoit une exploitation fiscale moyenne identique pour tous les cantons, dans le prolongement de la péréquation des ressources, qui ne tient pas compte de l'exploitation fiscale spécifique aux différents cantons lors du calcul des paiements compensatoires et, ce faisant, limite les incitations négatives. Le modèle permet toutefois de tenir compte de la charge fiscale des cantons lors du calcul de l'exploitation fiscale, en définissant différentes modalités de répercussion sur l'avantage de site pour « un franc de valeur ajoutée » dans les cantons signataires. L'essentiel est que les parties contractantes se mettent préalablement d'accord sur ce point.

La situation est similaire en ce qui concerne l'écrêtage marginal relevant de la péréquation des ressources : il est en principe différent pour chaque canton, en fonction du potentiel de ressources, de l'in-

dice des ressources et de la charge fiscale effective. Là aussi, il est important que les parties contractantes définissent au préalable ses modalités de prise en compte dans le calcul de l'avantage de site. Trois options sont envisageables :

- Postulat d'une valeur uniforme pour tous les cantons (sur la base de la moyenne nationale ou de la moyenne des cantons concernés), de sorte que ni le potentiel de ressources ni la charge fiscale n'aient d'influence sur l'écrêtage marginal considéré dans le cadre du calcul de l'avantage de site.
- Application d'un écrêtage marginal basé sur l'exploitation fiscale standard de la péréquation des ressources. L'indice des ressources des cantons se répercute ainsi sur l'écrêtage marginal, mais non la charge fiscale.
- Prise en compte de l'écrêtage marginal propre à chaque canton, qui considère à la fois l'indice des ressources et la charge fiscale des cantons.

Les valeurs correspondantes sont régulièrement calculées et publiées par l'AFF.

Applicabilité

Afin de vérifier l'applicabilité du modèle d'évaluation des effets et de la quantification, trois entretiens ont été menés avec des représentants d'institutions concernées, à savoir

- Marianne Bommer, du Département d'économie de la Haute école de Lucerne,
- Mike Klossner, de l'Office de l'exécution judiciaire du canton de Berne,
- Stephan Zahn, du *Wohn- und Bürozentrum für Körperbehinderte WBZ* (communauté d'habitation et de travail pour personnes handicapées) de Reinach.

Les entretiens visaient en premier lieu à s'assurer que les données requises dans le cadre du modèle d'évaluation des effets étaient bel et bien disponibles au niveau des institutions interrogées, ou du moins qu'elles pouvaient être aisément obtenues. Le modèle nécessite en effet de disposer

- du nombre de collaborateurs, classés par canton de résidence,
- de la masse salariale brute des collaborateurs, classés par canton de résidence,
- des charges d'exploitation, classées par canton bénéficiaire,
- des dépenses d'investissement, classées par canton bénéficiaire,
- du nombre de bénéficiaires de prestations, classés par canton d'origine,
- des dépenses fiscales éventuelles pour le canton d'implantation.

D'une manière générale, il ressort des entretiens que la méthodologie retenue est facilement applicable. Les principaux enseignements tirés dans ce cadre sont résumés ci-après.

- Nombre de collaborateurs, classés par canton de résidence : le recensement du nombre de collaborateurs et leur classement par canton de résidence ne posent pas de problème aux institutions interrogées. Ces informations sont en principes disponibles auprès des services RH et peuvent être extraites assez facilement. Il est plus facile de générer des données sur les collaborateurs en nombre absolu qu'en équivalents plein temps.
- Masse salariale brute des collaborateurs, classés par canton de résidence : le recensement de la masse salariale brute des collaborateurs ne pose en principe pas de problème ; les informations sont disponibles auprès des services RH.
- Charges d'exploitation, classées par canton bénéficiaire : il est plus difficile de générer les données relatives aux charges d'exploitation, classées par canton, en raison de l'importante quantité de factures, mais une évaluation reste en principe possible. Le classement par canton est aisé si les cantons sont indiqués lors de la saisie des créanciers ; dans le cas contraire, le classement doit être réalisé manuellement à partir du code postal.
- Dépenses d'investissement, classées par canton bénéficiaire : la question de la définition des dépenses d'investissement est essentielle. La collecte des données est en revanche moins fastidieuse que pour les charges d'exploitation, car les factures en la matière sont généralement moins nom-

breuses. Dans le pire des cas, il reste possible de rassembler les données manuellement. La période de prise en compte doit aussi être clairement définie : faut-il considérer l'amortissement annuel moyen comme valeur approximative, ou une moyenne sur cinq ans afin de lisser les investissements exceptionnels ?

- Nombre de bénéficiaires de prestations, classé par canton d'origine : le recensement du nombre de bénéficiaires de prestations par canton ne pose pas de problème, les données étant d'entrée de jeu disponibles avec un classement par région.
- Dépenses fiscales éventuelles pour le canton d'implantation : les institutions interrogées n'étant pas imposées, il n'est pas possible de se prononcer sur ce sujet.

D'une manière générale, les personnes interrogées estiment que la méthode proposée est applicable, claire et compréhensible. L'évaluation des facteurs non quantifiables pourraient néanmoins représenter un défi du fait de la grande marge d'interprétation qui les caractérise. Il serait opportun de suivre une approche en deux temps lors de l'application de la méthode, en tenant tout d'abord uniquement compte des facteurs quantifiables, dans une démarche de contrôle rapide, avant d'analyser de manière qualitative les facteurs non quantifiables et de les intégrer en tant que valeur arrondie dans la négociation à l'échelon politique.

8 Conclusions et recommandations

8.1 Enseignements

Efficacité de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges

La PFCC prévoit que les effets de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges soient exposés à part dans le rapport du Conseil fédéral sur l'évaluation de l'efficacité (art. 18, al. 3). Dans leur prise de position concernant le troisième rapport sur l'évaluation de l'efficacité, les cantons ont demandé une analyse plus complète de l'efficacité de la collaboration intercantonale. Cette requête a été intégrée à l'automne 2020 au mandat de l'organe de pilotage politique de la péréquation financière. Le quatrième rapport sur l'évaluation de l'efficacité tiendra compte des résultats de l'enquête de la CdC auprès des cantons et des enseignements tirés dans le cadre du présent mandat consacré aux indemnités. Si ce dernier n'avait pas pour objet d'évaluer l'efficacité de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges à proprement parler, il permet tout de même de tirer quelques conclusions à ce sujet.

Conformément à l'art. 11 PFCC, la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges vise les buts suivants :

- garantir une offre minimale de services à la collectivité ;
- exécuter des tâches cantonales collectivement et de manière rationnelle ;
- compenser de manière équitable les coûts des services profitant à plusieurs cantons en assurant aux cantons concernés une participation adéquate aux décisions et à la mise en œuvre.

Les enseignements ci-après ont pu être tirés à ce propos à partir de l'analyse quantitative de la collaboration intercantonale.

- La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges a pleinement trouvé sa place au sein des structures fédérales en tant que « voie médiane » de la fourniture de prestations publiques, à mi-chemin entre centralisation et décentralisation des tâches. Elle affiche d'ailleurs une croissance légèrement supérieure à celles des tâches centralisées (relevant des compétences de la Confédération) et décentralisées (exécution des tâches par les cantons). On peut en déduire que la collaboration intercantonale contribue de manière stable à une offre minimale de service à la collectivité dans les domaines de tâches définis à l'art. 48a Cst. La collaboration intercantonale est particulièrement importante dans le domaine des hautes écoles cantonales (universités et hautes écoles spécialisées), qui domine clairement le bilan monétaire de celle-ci.
- La collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges revêt une importance disproportionnée dans les petits cantons, signe de l'avantage économique qu'elle présente. La collaboration entre les cantons permet de réaliser des économies d'échelle, particulièrement attrayantes pour les collectivités de petite taille : la fourniture de prestations propres leur reviendrait nettement plus cher, raison pour laquelle les solutions intercantionales sont de plus en plus privilégiées. Les grands cantons atteignent en revanche la taille critique pour développer leurs propres offres de prestations. Ils ont donc tendance à acquérir moins de prestations auprès d'autres cantons et se chargent au contraire de produire des prestations au profit d'autres collectivités. Cette « répartition du travail » est un indice de la contribution de la collaboration intercantonale à l'exécution rationnelle des tâches cantonales.
- Les données disponibles ne permettent pas de se prononcer de manière détaillée sur le taux de couverture des coûts relevant de la collaboration intercantonale dans les différents domaines de tâches. Une analyse d'ensemble laisse toutefois supposer que les coûts complets supportés par les producteurs des prestations ne sont pas intégralement couverts par les indemnités versées. Cette appréciation est d'autant plus plausible que même les accords les plus importants sur le plan financier, à savoir l'AIU et l'AHES, ne prévoient pas une couverture intégrale des coûts complets, en raison notamment des avantages de sites dont bénéficient les cantons universitaires. L'indemnité doit être évaluée à l'aune du principe de l'équivalence fiscale : conformément aux dispositions de l'ACI, les droits de participation et l'accès aux prestations sont à prendre en compte

lors de la fixation de l'indemnité. Un accord intercantonal qui ne porte « que » sur les modalités d'indemnisation ne remplit pas les conditions de l'équivalence fiscale, car les parties contractantes n'ont alors aucune influence sur les coûts de la production des prestations (p. ex. en termes de capacités et de qualité). Il faut néanmoins souligner que ce principe de l'équivalence fiscale est plus difficile à respecter dans le cadre de la collaboration intercantonale lorsqu'il s'agit de tâches relevant de la responsabilité commune de la Confédération et des cantons.

Objectifs du mandat

Le présent mandat avait pour objet d'analyser les modalités de fixation des indemnités destinées à la compensation des charges dans le cadre de la collaboration intercantonale. Il poursuivait cinq objectifs :

1. déterminer l'état d'avancement de la mise en œuvre du principe de transparence du calcul des coûts ainsi que la pertinence du cadre réglementaire actuel ;
2. dresser une représentation statistique du taux de couverture des coûts relevant de la collaboration intercantonale, à titre global ainsi que dans certains domaines de tâches ;
3. mettre en évidence différentes possibilités de définition des coûts complets et leurs implications concrètes ;
4. développer un modèle d'évaluation des avantages et désavantages de site aisément applicable ;
5. formuler des recommandations en vue d'améliorations techniques (p. ex. ajustement de la version commentée de l'ACI ou élaboration d'un guide pratique) à partir des résultats des objectifs précédents.

Les enseignements portant sur les objectifs 1 à 4 sont résumés ci-après. Les recommandations formulées sur cette base sont exposées au point 8.2 tandis que le point 8.3 présente des propositions concrètes en vue de leur mise en œuvre.

L'ACI distingue deux formes de collaboration intercantonale : les organismes responsables communs et l'acquisition de prestations, qui peuvent également se combiner entre elles. Les modalités d'indemnisation fixées dans l'ACI s'appliquent sans distinction aux deux formes de collaboration. Les accords intercantonaux analysés dans le cadre de la présente étude concernent aussi bien des acquisitions de prestations (universités, établissements cantonaux d'exécutions des peines) que des organismes responsables communs (hautes écoles spécialisées). Au regard des résultats des travaux réalisés dans le domaine des avantages de site, du calcul et de la transparence des coûts, il ne semble pas nécessaire d'introduire une distinction dans les modalités d'indemnisation selon la forme de la collaboration intercantonale.

Transparence et calcul des coûts (objectifs 1 et 3)

L'ACI stipule que les indemnités doivent être fixées sur la base d'un calcul des coûts et des prestations transparent et compréhensible (art. 25, al. 1), sans toutefois préciser la structure de la comptabilité analytique à adopter : il incombe aux cantons parties à une convention d'en définir les exigences (art. 25, al. 2). Aucun cadre réglementaire uniforme n'existe en la matière, même le guide de comptabilité analytique de la CDF n'étant pas parvenu à s'imposer comme standard cantonal.

L'analyse d'importants accords de collaboration intercantonale a montré que cette absence de cadre réglementaire n'a pas porté préjudice à la transparence des coûts. Tous les accords étudiés dans le cadre de la présente étude remplissent en effet les exigences générales en matière de comptabilité analytique :

- les indemnités sont fixées sur la base d'un calcul des coûts complets par unité de prestations ;
- les modalités de calcul des coûts complets sont précisées dans l'accord ;
- les modèles de comptabilité analytique appliqués garantissent un bon calcul des coûts.

L'absence de prescriptions détaillées apparaît même plutôt à l'avantage de la collaboration intercantonale en ce qui concerne la structure concrète des modèles de comptabilité analytique : les modèles des accords analysés remplissent les exigences de base et sont plus ou moins approfondis en fonction de la diversité des prestations produites ou de la complexité de l'organisation des producteurs. Les cadres réglementaires propres à chaque accord peuvent ainsi être considérés comme tout à fait appropriés.

Les cadres réglementaires étudiés tiennent par ailleurs implicitement compte de la rentabilité de la production des prestations (art. 28, al. 3, let. e, ACI), étant donné que les indemnités ne dépendent pas des coûts réels des différents fournisseurs mais sont fixées de manière forfaitaire, à partir des coûts moyens de l'ensemble des prestataires (et en tenant également compte d'un taux d'occupation théorique dans les cas de la CIIS et du concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest).

Deux points montrent néanmoins que la comptabilité analytique peut atteindre ses limites en tant que base pour la fixation des indemnités : l'art. 28, al. 2, ACI prévoit que l'indemnité intervienne sur la base de constats et soit calculée en fonction de l'utilisation effective des prestations.

- Indemnité sur la base de constats : la version commentée de l'ACI précise, au sujet de l'art. 28, al. 2, que la notion « sur la base de constats » doit être comprise au sens de la Nouvelle gestion publique et signifie que l'effet atteint ou visé doit être déterminant.⁹⁶ Cette orientation sur les effets ne s'est en réalité pas concrétisée : le cadre réglementaire des accords analysés se concentre ainsi sur l'extrant, c'est-à-dire les prestations (p. ex. le nombre d'étudiants dans les hautes écoles cantonales ou le nombre de journées de détention dans les établissements d'exécution des peines et mesures). Si cela ne constitue pas une lacune en tant que telle, des difficultés peuvent toutefois survenir au cas par cas lors de la définition des coûts à prendre en compte. Ainsi se pose la question de la prise en compte du coût de la recherche dans la fixation de l'indemnité de l'enseignement dispensé par les hautes écoles cantonales. Il est impossible d'y répondre au niveau de l'extrant : des analyses plus approfondies aux niveaux de l'effet direct et de l'impact sont nécessaires pour cela. La comptabilité analytique, qui reste un pur instrument de gestion d'entreprise, ne peut résoudre cette problématique.
- Principe d'imputation directe : la fixation de l'indemnité en fonction de l'utilisation effective de la prestation, dans une logique d'imputation directe, peut justifier une prise en compte partielle des coûts fixes (en dérogeant par là même aux coûts complets). Elle ne saurait pour autant justifier une absence totale de prise en compte des coûts fixes, les bénéficiaires de la prestation contribuant, du moins partiellement et indirectement, à ces coûts. Dans ce contexte, il est difficilement compréhensible pour quelle raison le coût des infrastructures des hautes écoles cantonales n'est pas du tout pris en compte par l'AIU et l'AHES. Une analyse détaillée du principe d'imputation directe lors de la définition des coûts déterminants pour l'indemnisation va bien au-delà du cadre traditionnel de la comptabilité analytique et de la comptabilité d'exploitation.

Analyse quantitative du taux de couverture des coûts (objectif 2)

Les données disponibles ne permettent pas de tirer des conclusions précises sur le taux de couverture des coûts dans le cadre de la collaboration intercantonale. L'analyse sommaire des données de la statistique financière suggère toutefois que les coûts supportés par les cantons sites ne sont pas pleinement couverts par les indemnités. Ce résultat apparaît d'autant plus plausible que les accords intercantonaux les plus importants sur le plan financier, à savoir ceux concernant les hautes écoles cantonales, ne prévoient pas de couverture complète des coûts déterminants. Rappelons dans ce contexte que l'ACI n'exige pas expressément une couverture intégrale des coûts : ce sont les « coûts globaux moyens » qui doivent servir de base pour déterminer l'indemnité (art. 28, al. 1).

La présentation régulière du taux de couverture des coûts réellement atteint par la collaboration intercantonale dans le cadre des différents concordats et accords correspond à une exigence de transparence des pièces justificatives en matière de coûts, qui est essentielle non seulement au préalable, lors de la fixation de l'indemnité, mais également *ex post*, afin de contrôler l'atteinte des objectifs. L'exemple du concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest illustre de quelle manière la couverture des coûts peut être intégrée à la mise en œuvre d'un accord : le taux de couverture des coûts des prestations facturées réellement atteint par l'indemnité est régulièrement calculé et soumis aux organes décisionnels. Il est alors possible d'évaluer sur cette base l'atteinte des objectifs de la collaboration intercantonale en matière de couverture des coûts et, partant, de décider d'une éventuelle adaptation de l'indemnité.

⁹⁶ CdC (2005), p. 3

Avantages et désavantages de site (objectif 4)

Le quatrième objectif poursuivi par le présent mandat consistait à développer un modèle d'évaluation des avantages et désavantages de site facile à appliquer.

Parmi les critères pris en compte lors de la fixation de l'indemnité en vertu de l'ACI figurent les avantages et les désavantages de site importants en lien avec la fourniture ou l'utilisation des prestations (art. 28, al. 3, let c), sans toutefois que ces termes soient précisément définis. La version commentée de l'ACI souligne que ces avantages et ces désavantages doivent être pris en compte aussi bien pour le canton fournisseur que pour le canton demandeur.⁹⁷

Les différents accords analysés ne traitent pas tous de la même manière la question des avantages et des désavantages de site. L'AIU et l'AHES prévoient une indemnisation du coût déterminant de l'enseignement à hauteur de 85 % seulement en faisant référence à l'avantage de site des cantons universitaires, sans que le raisonnement ayant mené à cette décision soit clairement exposé. Dans le concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest, un abattement de 5 % est appliqué aux frais d'exécution des peines et mesures déterminants en raison de l'avantage de site, sans justification claire – le concordat précise toutefois que cet abattement doit être fixé par la Conférence du concordat sur la base d'un modèle comptable reconnu (art. 17, al. 3). En revanche, la CIIS ne tient compte d'aucun avantage de site.

Comme pour le calcul des coûts, la quantification de l'avantage de site nécessite au préalable une compréhension commune de cette notion. Le présent rapport propose une définition « fiscale » et « comparative » : une éventuelle réduction des indemnités en raison d'un avantage de site est déterminée par

- l'impact de la fourniture de la prestation sur les recettes fiscales du canton (en tenant également compte de l'écrêtage relevant de la péréquation des ressources) et
- la présence d'effets économiques aussi bien dans le canton fournisseur que dans le canton bénéficiaire de la prestation.

En fonction du domaine de tâches en question, la quantification de l'avantage de site est extrêmement complexe. Un modèle d'évaluation simplifié (outil Excel) opérant une distinction entre les facteurs quantifiables et non quantifiables a été développé dans le cadre du présent mandat afin de pouvoir effectuer des analyses plus ou moins approfondies.

Enfin, il faut souligner que l'ACI considère les avantages de site « en lien avec la fourniture ou l'utilisation des prestations ». Au sujet de l'art. 28, la version commentée de l'ACI précise que l'avantage de site « [...] comprend notamment la migration de titulaires de diplômes, lesquels peuvent constituer un gain pour le canton fournisseur qui les accueille ou une perte pour le canton demandeur qui les voit partir ». Ce passage est sans doute lié à l'AIU de 1997, qui prévoyait une réduction de l'indemnité de 5 % pour les cantons (périphériques) enregistrant d'importantes pertes, entretemps abandonnée dans la nouvelle version de l'AIU. L'émigration des jeunes diplômés constitue un défi global pour les cantons périphériques, découlant avant tout de la structure économique de ces derniers. La prise en compte de cette réalité en tant que désavantage de site dans le cadre de la collaboration intercantonale dans le domaine des universités signifiait une appréciation très large du lien avec l'utilisation de la prestation : le véritable désavantage n'apparaît qu'à moyen et long terme pour les cantons bénéficiaires lorsque les étudiants ne retournent pas dans leur canton d'origine à l'issue de leurs études, au moment de leur entrée dans la vie active, avec des conséquences négatives sur le potentiel de ressources fiscalement exploitables des cantons périphériques. Ces désavantages économiques d'ordre général font toutefois l'objet de compensations dans le cadre de la péréquation financière au sens strict (plus précisément à travers la péréquation des ressources).

⁹⁷ Cf. *ibid.*

8.2 Recommandations

Mettre en évidence et justifier les écarts par rapport aux coûts complets

Selon l'ACI, l'indemnité doit être basée sur les coûts globaux moyens (art. 28, al. 1), mais doit également tenir compte d'autres critères (art. 28, al. 2 et 3). L'ACI n'exige ainsi en aucun cas que l'indemnité corresponde sur le plan comptable aux coûts complets, ni que l'intégralité des coûts soit couverte dans le cadre de la collaboration intercantonale.

Néanmoins, la place importante qu'occupe cette notion de coûts globaux dans l'ACI est l'expression du rôle central qu'ils doivent jouer dans l'indemnisation. Les coûts complets, qui ont l'avantage de pouvoir être déterminés avec une grande fiabilité grâce aux instruments éprouvés de la comptabilité analytique, constituent la principale mesure monétaire des besoins immédiats en ressources (intran) dans le cadre de la production des prestations et représentent par conséquent la première charge financière qu'il s'agit de compenser au titre de la collaboration intercantonale.

Les coûts complets des prestations doivent donc impérativement être calculés et présentés dans le cadre de la fixation de l'indemnité, à l'aide d'un modèle de comptabilité analytique adapté à la prestation en question. Les exigences concrètes en la matière sont à définir d'un commun accord par les parties contractantes des accords intercantonaux.

L'ACI énumère une série de critères à prendre en compte en parallèle des coûts complets lors de la fixation de l'indemnité. Ils concernent

- les effets immédiats de la production et de l'utilisation de la prestation (orientation sur les résultats, prise en compte de l'utilisation effective de la prestation, rentabilité de la fourniture de la prestation),
- les effets à moyen terme de la production et de l'utilisation de la prestation (avantages et désavantages de site importants) et
- les possibilités offertes aux parties contractantes d'exercer une influence sur les coûts et les prestations (droits de participation).

La prise en compte de ces critères peut justifier un écart entre le montant de l'indemnité et les coûts complets, à condition que cette décision soit étayée : la pertinence des critères doit faire l'objet d'une évaluation et d'une quantification pour le cas concret de collaboration intercantonale, selon le principe « appliquer ou expliquer ». Sur cette base, il est tout à fait possible de fixer dans l'accord un taux visé de couverture des coûts.

La conjonction d'un accès à l'offre de prestations, de droits de participation des cantons bénéficiaires et d'une indemnisation des cantons producteurs sur la base des coûts complets permet de garantir le respect du principe de l'équivalence fiscale. Élément central de la RPT, ce dernier se doit de servir de point de repère lors des négociations visant à conclure un accord intercantonal.

Présentation régulière du taux effectif de couverture des coûts

L'enquête sur la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges menée par la CdC auprès des cantons a montré que ces derniers ne disposent pas d'une vue globale du taux de couverture des coûts atteint. Les lacunes ne pouvant être comblées aux niveaux supérieurs, il faut que des données détaillées sur les coûts et les prestations soient compilées selon une approche ascendante (dite *bottom up*).

Il est par conséquent recommandé d'inscrire le calcul et la présentation régulière du taux réel de couverture des coûts parmi les tâches d'exécution des cantons sites ou des producteurs de prestations fixées dans chaque accord de collaboration intercantonale. De la sorte, les parties contractantes peuvent exercer un véritable pilotage de la mise en œuvre de l'accord en vérifiant régulièrement si le taux cible de couverture des coûts est bien atteint et, le cas échéant, en adaptant l'indemnisation.

Une présentation régulière du taux réel de couverture des coûts s'inscrit pleinement dans la logique de transparence des pièces justificatives prescrite par l'ACI et peut être exigée par les parties contractantes.

Des efforts visant à améliorer la transparence des coûts ne sont donc jamais vains et contribuent à renforcer la collaboration intercantonale.

Amélioration de la qualité de la statistique financière dans le cadre de la collaboration intercantonale

L'analyse statistique de l'importance de la collaboration intercantonale dans les structures fédérales a mis en évidence l'existence de lacunes en termes de qualité des données. La statistique financière devrait en principe offrir une base permettant d'observer l'évolution quantitative de la collaboration intercantonale dans un cadre global, à condition que les cantons appliquent bel et bien des règles uniformes pour l'imputation des paiements et la classification fonctionnelle. L'AFF est tributaire de la qualité des données fournies par les cantons pour l'élaboration de sa statistique financière.

L'amélioration de la transparence en matière de taux réel de couverture des coûts (cf. recommandation précédente) constituerait une première étape d'amélioration de la qualité, qui ne saurait toutefois être suffisante, car focalisée à l'échelon des accords eux-mêmes, qui relèvent de la responsabilité des directions ou des départements compétents. L'uniformisation de la saisie comptable nécessite une standardisation à un niveau supérieur, par l'intermédiaire de directives édictées par les directions ou les départements des finances. De telles directives existent en réalité déjà dans le MCH2. La CDF ou le Groupe d'étude pour les finances cantonales pourraient par exemple assurer la coordination d'une mise en œuvre plus uniforme à l'échelle nationale. L'importance de la collaboration intercantonale au sein de l'action publique justifierait des efforts d'harmonisation de la part des cantons.

Calcul systématique et transparent des avantages et désavantages de site

La collaboration intercantonale peut s'accompagner d'avantages et de désavantages de sites importants, aussi bien auprès du fournisseur de la prestation que du bénéficiaire. Leur prise en compte s'inscrit donc dans la logique d'une juste compensation des avantages et des charges liés à ladite prestation.

La quantification de ces avantages ou désavantages constitue néanmoins un défi de taille, étant donné qu'ils concernent l'impact de la prestation, dont la prise en compte nécessite d'analyser et de chiffrer les interactions économiques régionales. Comme pour le calcul des coûts, il est pour ce faire recommandé d'adopter une démarche systématique et transparente, basée sur un consensus entre les parties contractantes. Le modèle développé dans le cadre du présent mandat entend apporter une pierre à cet édifice et vise à fournir des éléments factuels et dépolitisés pour négocier de futurs accords intercantonaux.

Il est important que ce modèle soit géré par un organisme central à même de soutenir les cantons dans son utilisation et d'en assurer le développement sur la base des retours d'expériences de ces derniers. Il serait en outre souhaitable de réaliser dans un premier temps une ou deux études pilotes s'appuyant sur ce modèle, qui pourrait alors être présenté en détail aux milieux intéressés dans le cadre d'un séminaire ou d'un atelier.

8.3 Mise en œuvre des recommandations

a) Pas d'adaptation de l'ACI

Il ressort de l'enquête menée par la CdC auprès des cantons que si les principes de l'ACI concernant les indemnités (art. 25 à 28) jouissent d'une grande acceptation sur le plan politique, des problèmes ou des incertitudes demeurent quant à leur application concrète.

La présente analyse a également démontré que l'ACI offre un cadre approprié à la collaboration intercantonale. Il a toutefois été volontairement conçu en tant que corpus réglementaire au sens large : les cantons ne voulaient en aucun cas influencer ou limiter leur marge de négociation future dans les différents domaines de tâches. Ils jouissent d'ailleurs d'une totale autonomie d'action dans le cadre défini par l'ACI.

Le principal avantage offert par l'ACI en matière de fixation des indemnités réside dans le fait qu'il contient tous les éléments nécessaires à la négociation d'accords de collaboration intercantonale, notamment au regard du principe de l'équivalence fiscale, et qu'il fixe par là même un agenda dédié. Dans ce contexte, les résultats de la présente analyse n'ont pas identifié de potentiel d'adaptation de l'ACI. Les recommandations formulées au point 8.2 peuvent être mises en œuvre dans le cadre en vigueur.

Il existe toutefois un potentiel d'amélioration à propos de la vision commune des éléments déterminants pour la fixation des indemnités en vertu de l'ACI, qu'il conviendrait de définir clairement au début des négociations visant à conclure un accord de collaboration intercantonale.

b) Élaboration d'un guide pratique pour les art. 25 à 28 ACI

Il n'existe pas de directives d'exécution ou de documents similaires concernant l'ACI, à l'exception de la courte version commentée publiée par la CdC. Il est recommandé de combler cette lacune au moyen d'un guide pratique relatif aux art. 25 à 28, qui permettrait notamment de mettre en œuvre les recommandations formulées au point 8.2 et de clarifier les questions portant sur les modalités de fixation des indemnités. La publication d'un tel guide répondrait en outre aux préoccupations exprimées dans le cadre de l'enquête de la CdC, sans pour autant remettre en question le cadre réglementaire de l'ACI.

Un guide pratique est un outil d'aide destiné aux parties contractantes. Il n'a pas le caractère d'une ordonnance d'application ou d'une directive et n'est pas, en ce sens, contraignant : il s'agit purement et simplement de *recommandations* de la CdC qui visent à aider les parties à structurer le processus de négociation afin de le simplifier et de l'alimenter en éléments objectifs.

Ce guide doit être conçu dans l'esprit même de l'art. 26, al. 1, ACI : « Avant le début des négociations, les parties présentent les prestations et les avantages dont elles bénéficient ainsi que les coûts et les effets négatifs qu'elles doivent supporter. Les fournisseurs des prestations justifient les coûts qu'ils doivent assumer. »

Le guide devra donc dans un premier temps permettre d'élaborer des bases factuelles structurées et objectives, reposant sur les valeurs de références définies dans l'ACI et les enseignements tirés dans le cadre du présent rapport en matière de transparence des coûts, de calcul des coûts et d'avantages et de désavantages de site importants.

Les bases ainsi obtenues pourront ensuite faire l'objet d'une appréciation politique lors du processus de négociation proprement dit, notamment au regard de l'équivalence fiscale, en tenant compte des droits de participation et des modalités d'accès à l'offre de prestations. L'illustration ci-après permet de visualiser la place du guide pratique au sein du processus de négociation.

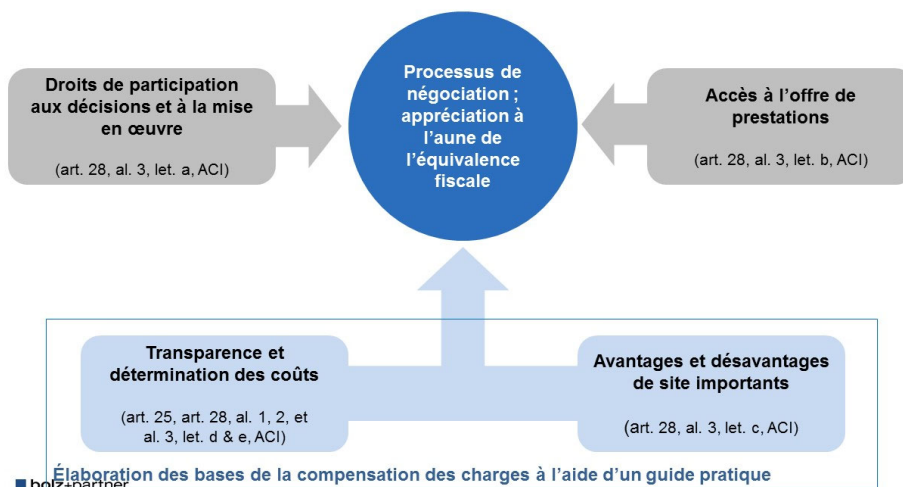


Illustration 16 : Place du guide pratique au sein du processus de négociation

Les deux éléments constitutifs du guide pratique sont présentés dans les paragraphes ci-après.

Calcul des coûts et transparence des coûts

Les bases destinées à garantir la transparence des coûts et le calcul des coûts déterminants pour la fixation des indemnités doivent être élaborées en quatre étapes.

- Définition du modèle de comptabilité analytique (art. 25 ACI) : les parties contractantes élaborent ensemble un modèle pour le calcul et la transparence des coûts du producteur de la prestation, selon les principes fixés dans le profil d'exigences présenté au point 3.4. Les exigences générales (présentation des coûts complets par unité de prestations, délimitation matérielle et temporelle des coûts) doivent impérativement être remplies. Les produits et les recettes liés à la prestation sont également à prendre en compte. Lors de la conception concrète du modèle (modalités de calcul des coûts, degré de détail des unités d'imputation, orientation prestations vs. orientation résultats, période de référence des coûts à imputer), il convient d'exploiter la marge de manœuvre offerte par le domaine de tâches en question et de choisir un modèle de comptabilité analytique qui présente un bon rapport avantages/coûts, dans la logique du principe de l'importance relative. Dans l'idéal, le modèle de comptabilité analytique retenu reprendra les normes applicables au secteur.
- Calcul des coûts complets (art. 28, al. 1 et al. 3, let. d, ACI) : les coûts complets réels par unité de prestations sont calculés et présentés en détail sur la base du modèle de comptabilité analytique retenu. La présentation des coûts doit également contenir des informations relatives à l'utilisation des capacités.
- Fixation des coûts déterminants (art. 28, al. 2 et al. 3, let. e, ACI) : une troisième étape est consacrée à la définition de la part des coûts complets réels à prendre en compte lors de la fixation de l'indemnité. Il est possible de s'écarter des coûts complets pour différentes raisons : taux d'utilisation des capacités (c.-à-d. prise en compte d'un taux d'utilisation théorique), principe d'imputation directe (absence de lien de causalité entre la production de la prestation dans le cadre de la collaboration intercantonale et certaines composantes des coûts fixes) ou encore rentabilité de la fourniture de la prestation (écarts entre les coûts réels et certaines valeurs de référence ou les coûts moyens de fournisseurs comparables). La fixation d'un taux de couverture des coûts cible éloigné des coûts complets doit être clairement exposée et justifiée. Le seul fait de renoncer aux droits de participations prévus par l'ACI ne devrait généralement pas justifier un écart par rapport aux coûts complets. Ces droits de participation doivent être considérés comme des éléments essentiels de l'équivalence fiscale.
- Définition des modalités de mise en œuvre : dans un dernier temps, les modalités concrètes d'analyse des coûts déterminants et du taux de couverture atteint grâce à l'indemnité doivent être définies, de même que la procédure à appliquer en vue d'une éventuelle adaptation de l'indemnité.

Avantages et désavantages de site

En principe, toute négociation en vue de la conclusion d'un accord de collaboration intercantonale devrait évaluer la possibilité de prendre en compte les avantages et les désavantages de site. Si un avantage ou un désavantage important apparaît, il doit faire l'objet d'une quantification et d'un abattement ou au contraire d'une pénalisation à répercuter sur les coûts déterminants par unité de prestations. Il s'agit pour ce faire de procéder en cinq étapes.

- Définition des avantages et désavantages de site : les parties contractantes doivent dans un premier temps s'accorder sur une définition de la notion d'avantage de site. Celle présentée au point 6.3, qui repose sur l'avantage fiscal net obtenu par les cantons dans le cadre de la fourniture et de l'utilisation de la prestation, est particulièrement recommandée. L'avantage ou le désavantage de site d'un canton doit toujours être considéré et évalué dans une approche comparative, en tenant compte de la situation des autres parties contractantes.
- Définition du cadre méthodique : les parties contractantes s'accordent ensuite sur la méthode de quantification des avantages et des désavantages de site dans les cantons impliqués. Il est recommandé d'utiliser le modèle simplifié présenté au chapitre 7. Les facteurs quantifiables et non quantifiables qui le composent doivent être calculés et présentés séparément. Les valeurs à appliquer

pour l'exploitation fiscale (valeurs cantonales ou valeur moyenne) et le taux d'écrêtage marginal relevant de la péréquation des ressources (valeur moyenne uniforme, écrêtage marginal cantonal basé sur l'exploitation fiscale standard ou sur la charge fiscale réelle) sont également à définir.

- Quantification approximative et analyse de l'importance relative : réalisation d'une première quantification approximative à l'aide de l'outil Excel dédié. Il est par exemple possible d'évaluer tout d'abord les facteurs quantifiables sur la seule base des frais de personnel du fournisseur de la prestation (« 80/20 »). Il faut également apprécier l'importance qualitative des facteurs non quantitatifs pour pouvoir déterminer l'existence d'un avantage ou d'un désavantage de site important.
- Analyses plus approfondies si besoin : des travaux plus précis sont nécessaires si des avantages ou des désavantages de site importants ont été identifiés lors de la quantification approximative. L'outil Excel peut également être utilisé à cet effet, en classant par exemple par région et par secteur les différents paramètres du calcul des facteurs quantifiables. Les facteurs non quantifiables doivent en outre faire l'objet d'une évaluation et d'une présentation séparée, au besoin en adaptant également les paramètres utilisés par l'outil Excel. En fonction de l'importance de l'avantage de site, la quantification réalisée à l'aide de l'outil Excel peut être complétée par une analyse externe (p. ex. à titre de second avis).
- Réévaluation périodique : à l'instar des coûts, les avantages et les désavantages de site ne sont pas des valeurs fixes ; ils peuvent évoluer dans le temps. La procédure de réévaluation périodique de ces derniers gagnerait également à être définie conjointement au préalable.

c) Adaptation des commentaires de la CdC concernant les art. 25 à 28 ACI

La CdC a publié en 2005 une version commentée de l'ACI destinée à faciliter la compréhension des différents articles et à exprimer la volonté politique ayant motivé l'accord. Sur la base des enseignements tirés dans le cadre du présent rapport, nous recommandons quelques adaptations dans les commentaires portant sur la fixation des indemnités.

ACI	Commentaire et adaptation recommandée	Justification
Art. 25 Calcul des coûts et des prestations	Le manuel „Modèle harmonisé de calcul des coûts et des prestations pour les cantons et les communes“, élaboré par la CDF contient des bases pour la mise au point de ces calculs de coûts et de prestations. La comptabilité analytique est un instrument largement établi dans les cantons. Des normes spécifiques existent en outre dans certains domaines de tâches. La formulation ouverte tient compte de l'existence de divers modèles de calcul. Les exigences concrètes doivent être indiquées dans les conventions particulières.	Cf. point 3.3
Art. 26 Bilan des coûts et des bénéfices	Outre le calcul des prestations effectives (bénéfices directs), on peut aussi considérer dans le calcul les bénéfices indirects importants (p. ex. avantage de site par augmentation du pouvoir d'achat). À l'inverse, on peut également faire valoir des effets négatifs (p. ex. en raison d'immixtions supplémentaires ou de l'émigration de titulaires de titres universitaires).	Cf. point 8.1, paragraphe « Avantages et désavantages de site (objectif 4) »
Art. 28, al. 2 Critères de l'indemnité : sur la base de constats	La notion "sur la base de constats" peut aussi bien faire référence à la prestation fournie (« extrant ») doit être comprise au sens de la Nouvelle gestion publique et signifie que c'est qu'à l'effet atteint ou visé (« effet direct ») qui doit être déterminant.	Cf point 4.5
Art. 28, al. 3, let. c Critères de l'indemnité : avantages et désavantages de site importants	Il faut tenir compte des importants avantages ou désavantages de site en lien avec une prestation, aussi bien pour le canton fournisseur que pour le canton demandeur. Ceci comprend notamment la migration de titulaires de diplômes, lesquels peuvent constituer un gain pour le canton fournisseur qui les accueille ou une perte pour le canton demandeur qui les voit partir.	Cf. point 8.1, paragraphe « Avantages et désavantages de site (objectif 4) »

Tableau 30 : Recommandations d'adaptations dans la version commentée de l'ACI

9 Annexe

9.1 Membres du groupe d'accompagnement

- Benjamin F. Brägger, secrétaire du concordat sur l'exécution des peines et des mesures de la Suisse centrale et du nord-ouest
- Urs Brassler, secrétaire aux finances au département des finances et des communes du canton des Grisons, membre du groupe technique chargé du rapport sur l'évaluation de l'efficacité
- Christian Gobat, Senior Financial Advisor, CdC
- Alexander Jungo, responsable RPT, CdC
- Francis Kaeser, responsable de l'unité de coordination Financement, CDIP
- Sven Michal, secrétaire général du Département des finances du canton de Bâle-Ville, membre du groupe technique chargé du rapport sur l'évaluation de l'efficacité
- Thomas Minger, secrétaire général suppléant, CdC
- Thomas Schuler, responsable du domaine Politique en faveur des personnes handicapées, CDAS
- Werner Weber, responsable de la section Péréquation financière, AFF

9.2 Modèle simplifié de détermination statistique du taux de couverture des coûts

Les dépenses nettes d'un canton dans les domaines de tâches analysés (NA) sont constituées des dépenses nettes pour la fourniture de prestations par le canton (NA_{LE}) et des dépenses nettes au titre de la collaboration intercantonale (NA_{IKZ}). Ces dernières correspondent aux indemnités versées (A_{IKZ}), moins les indemnités perçues (E_{IKZ}) :

$$NA = NA_{LE} + NA_{IKZ} = NA_{LE} + A_{IKZ} - E_{IKZ}$$

Soit, par habitant, c.-à-d. divisées par le nombre de résidents dans le canton (P) :

$$na \equiv \frac{NA}{P} = \frac{NA_{LE} + A_{IKZ} - E_{IKZ}}{P} = na_{LE} + a_{IKZ} - e_{IKZ} \quad (1)$$

La fourniture de prestations et la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges reposent sur les quantités ci-après :

- Q_{LE} : volume de prestations produites dans le canton
- Q_{LK} : volume de prestations achetées auprès d'autres cantons
- Q_{LV} : volume de prestations vendues à d'autres cantons

Les prestations totales utilisées par un canton correspondent donc à :

$$Q = Q_{LE} - Q_{LV} + Q_{LK} \quad (2)$$

En outre, on suppose que les dépenses nettes pour la production de prestations sont linéairement liées à la quantité de prestation, c.-à-d. que chaque unité de prestations est produite à un coût net moyen constant c :

$$NA_{LE} = c \cdot Q_{LE} \quad (3)$$

Les prestations fournies dans le cadre de la collaboration intercantonale sont indemnisées à hauteur d'un montant b par unité de prestations :

$$A_{IKZ} = b \cdot Q_{LK}$$

$$E_{IKZ} = b \cdot Q_{LV}$$

Soit par habitant :

$$a_{IKZ} = b \cdot \frac{Q_{LK}}{P} \leftrightarrow \frac{Q_{LK}}{P} = \frac{a_{IKZ}}{b} \quad (4)$$

$$e_{IKZ} = b \cdot \frac{Q_{LV}}{P} \leftrightarrow \frac{Q_{LV}}{P} = \frac{e_{IKZ}}{b} \quad (5)$$

Enfin, on suppose que la demande de prestations d'un canton est proportionnelle à la taille de sa population, c.-à-d. qu'un volume constant de prestations k est utilisé par habitant :

$$Q = k \cdot P \quad (6)$$

La fonction de coût (3) peut être exprimée à l'aide de (2) :

$$NA_{LE} = c \cdot (Q + Q_{LV} - Q_{LK})$$

Soit, divisée par P et exprimée à l'aide de (6) :

$$\frac{NA_{LE}}{P} = na_{LE} = c \cdot \frac{Q + Q_{LV} - Q_{LK}}{P} = c \cdot k + c \cdot \frac{Q_{LV}}{P} - c \cdot \frac{Q_{LK}}{P}$$

Après intégration dans (1) et prise en compte de (4) et (5) :

$$na = c \cdot k + c \cdot \frac{e_{IKZ}}{b} - c \cdot \frac{a_{IKZ}}{b} + a_{IKZ} - e_{IKZ}$$

Enfin, avec

$$\beta_0 = c \cdot k$$

$$\beta_1 = 1 - \frac{c}{b}$$

On obtient :

$$na = \beta_0 + \beta_1 \cdot (a_{IKZ} - e_{IKZ})$$

Cette équation constitue la base de l'analyse de régression : les coefficients β_0 (constante) et β_1 (coefficient directeur) sont estimés pour tous les cantons sur la base des dépenses nettes par habitant (na) et des dépenses nettes par habitant au titre de la collaboration intercantonale ($a_{IKZ} - e_{IKZ}$). La constante correspond aux dépenses nettes par habitant en l'absence d'achat net de prestations par habitant ; le coefficient directeur exprime l'ampleur de l'influence de la collaboration intercantonale sur les dépenses nettes et fournit par là même une indication sur le taux de couverture des coûts.

Lorsque la compensation des charges couvre l'intégralité des coûts, alors $b = c$; dans ce cas, le coefficient directeur est nul et les dépenses nettes ne sont pas influencées par le volume de la collaboration intercantonale ; les dépenses nettes par habitant au titre de la collaboration intercantonale sont constantes ($c \cdot k$). En revanche, lorsque le taux d'indemnité ne couvre pas les coûts moyens ($b < c$), l'expression entre parenthèses est négative, ce qui signifie que les dépenses nettes par habitant baisse avec la hausse des achats nets.

Calcul du taux de couverture des coûts à partir du coefficient directeur :

$$\frac{b}{c} \cdot 100 \% = \frac{1}{1 - \beta_1} \cdot 100 \%$$

9.3 Calcul du taux de couverture de la collaboration intercantonale dans le domaine des hautes écoles cantonales

Universités

Les données concernant les coûts nets sont issues des tableaux « Finances des hautes écoles universitaires 2020 » publiés par l'OFS.⁹⁸

Les unités d'imputations prises en compte sont les suivantes : Enseignement, études de base, Enseignement, études approfondies (ces deux unités sont rassemblées au sein de l'unité générique « Enseignement ») ainsi que Recherche et développement (R+D). La formation continue et les prestations de services ne sont pas considérées. Les données proviennent des chiffres présentés par haute école et par domaine d'études (coûts totaux) dans les tableaux T6_1.1 à T6_7 concernant les dix hautes écoles universitaires cantonales.

Les postes de revenus ci-après du tableau T2a ont été déduits des coûts totaux de l'enseignement et de la recherche de toutes les hautes écoles universitaires cantonales afin de déterminer les coûts nets.

	Enseignement, études de base et enseignement, études approfondies	Recherche & développement
Écolage	Part « Contributions d'étudiants » à l'enseignement, études de base et études approfondies, selon le total pour l'ensemble des hautes écoles universitaires du tableau T5.	–
Confédération :	Part « Contributions LEHE » à l'enseignement, études de base et études approfondies, selon le total pour l'ensemble des hautes écoles universitaires du tableau T5.	Part « Contributions LEHE » à la recherche et développement, selon le total pour l'ensemble des hautes écoles universitaires du tableau T5.
<ul style="list-style-type: none"> • Subventions de base LEHE (autrefois LAU) • Contributions aux investissements figurant dans le compte courant, selon LEHE (autrefois LAU) • Contributions liées à des projets de coopération et d'innovation, selon LEHE (autrefois LAU) 		
Confédération :	Selon la part des coûts totaux de l'enseignement, études de base et études approfondies aux coûts totaux globaux de l'ensemble des universités cantonales.	Selon la part des coûts totaux de la recherche et développement aux coûts totaux globaux de l'ensemble des universités cantonales.
<ul style="list-style-type: none"> • Autres subventions • Frais centraux de la haute école couverts par des « overheads » 		
Fonds de tiers, sans	–	100 %
<ul style="list-style-type: none"> • Revenus des prestations de service • Revenus de la formation continue 		

Tableau 31 : Revenus pris en compte lors de la détermination des coûts nets des universités

Les chiffres concernant les contributions des autres cantons dans le cadre de l'AIU proviennent également du tableau T2a de l'OFS.

⁹⁸ Cf. OFS (2021a)

Il est nécessaire de distinguer le nombre d'étudiants par université selon leur canton d'origine afin de déterminer le taux de couverture des coûts obtenu dans le cadre de l'AIU. Les données utilisées à cet effet proviennent des tableaux de base « Étudiants des hautes écoles universitaires »⁹⁹ publiés par l'OFS pour l'année universitaire 2019-2020. Le tableau T4 présente le nombre d'étudiants selon le canton de domicile avant le début des études et la haute école. Afin de déterminer le nombre d'étudiants provenant d'autres cantons dans chaque université, les étudiants provenant du canton d'implantation ont été déduits du nombre total d'étudiants domiciliés en Suisse. Les étudiants domiciliés dans le canton de Bâle-Campagne ont également été pris en compte pour l'université de Bâle.

Le taux de couverture des coûts de l'AIU correspond à l'indemnité versée par étudiant externe au canton (c.-à-d. contributions versées au titre de l'AIU divisées par le nombre total d'étudiants provenant d'autres cantons) rapportée au coût moyen (c.-à-d. coûts nets divisés par le nombre total d'étudiants). Le taux de couverture des coûts correspond donc à la part des contributions versées au titre de l'AIU dans les coûts nets, divisée par le nombre d'étudiants provenant d'autres cantons.

Hautes écoles spécialisées

Les données concernant les coûts nets sont issues des tableaux « Finances des hautes écoles spécialisées 2020 » publiés par l'OFS.¹⁰⁰

Sont pris en compte les coûts complets de l'enseignement de base ainsi que de la recherche appliquée et du développement, sans ceux de la formation continue ni des prestations de services. Les chiffres proviennent du tableau Tab 9 (Coûts complets 2020 selon la prestation, la haute école et le domaine).

Les produits de l'enseignement de base ainsi que de la recherche et du développement pris en compte pour déterminer les coûts nets figurent dans le tableau Tab 3 (Produits d'exploitation 2020 selon la prestation, le pourvoyeur de fonds et la source de financement). Les contributions fédérales (subsidés forfaitaires du SEFRI, subsidés Innosuisse, subsidés Fonds national suisse, subsidés SEFRI, autres subsidés de la Confédération et subsidés programmes de recherche UE et internationaux) ainsi que les contributions privées (taxes d'études, produits de tiers, autres produits) ont également été prises en compte. Les contributions forfaitaires AHES à l'extérieur de la région des organes responsables sont également issues du tableau Tab 3.

Il est nécessaire de distinguer le nombre d'étudiants par haute école spécialisée selon leur canton d'origine afin de déterminer le taux de couverture des coûts obtenu dans le cadre de l'AHES. Les données utilisées à cet effet proviennent des tableaux de base « Étudiants des hautes écoles spécialisées (y.c. HEP) » publiés par l'OFS pour l'année 2019-2020.¹⁰¹ Le tableau T4 présente le nombre d'étudiants selon le canton de domicile avant le début des études et la haute école. Lors des calculs, les cantons sont répartis comme suit entre les régions responsables :

⁹⁹ Cf. OFS (2022a)

¹⁰⁰ Cf. OFS (2021b)

¹⁰¹ Cf. OFS (2020a)

Haute école spécialisée	Cantons responsables
Berner Fachhochschule (BFH)	BE
Haute École Spécialisée de Suisse occidentale (HES-SO)	VD, VS, GE, BE, FR, NE, JU
Fachhochschule Nordwestschweiz (FHNW)	SO, AG, BL, BS
Fachhochschule Zentralschweiz / Hochschule Luzern (FHZ)	LU, UR, SZ, OW, NW, ZG
Scuola universitaria professionale della Svizzera italiana (SUPSI)	TI
Fachhochschule Ostschweiz (FHO)	TG, GL, SH, AR, AI, SG, GR
Zürcher Fachhochschule (ZFH)	ZH

Tableau 32 : Cantons responsables des hautes écoles spécialisées

Le calcul du taux de couverture des coûts de l'AHES est similaire à celui de l'AIU. Les étudiants des HEP n'ont pas été pris en compte dans le nombre total d'étudiants.

10 Bibliographie

10.1 Accords intercantonaux et documents complémentaires

Cadre général

Accord-cadre pour la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (accord-cadre, ACI) du 24 juin 2005.

CdC (2005), CONFÉRENCE DES GOUVERNEMENTS CANTONAUX, *Accord-cadre pour la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (accord-cadre, ACI), version commentée*, 24 juin 2005.

CdC (2019), CONFÉRENCE DES GOUVERNEMENTS CANTONAUX, *Conventions intercantionales dans les domaines de tâches relevant de l'art. 48a Cst.*, état au 31 décembre 2019.

Hautes écoles cantonales

Accord intercantonal sur les contributions aux coûts de formation des hautes écoles universitaires (accord intercantonal universitaire, AIU) du 27 juin 2019.

Accord intercantonal sur les hautes écoles spécialisées (AHES) à partir de 2005 du 12 juin 2003.

CDIP (2019a), CONFÉRENCE SUISSE DES DIRECTEURS CANTONAUX DE L'INSTRUCTION PUBLIQUE, *Bericht der Arbeitsgruppe «Tarif- und Systemanpassung FHV»*, 21 février 2019.

CDIP (2019b), CONFÉRENCE SUISSE DES DIRECTEURS CANTONAUX DE L'INSTRUCTION PUBLIQUE, *Accord intercantonal sur les contributions aux coûts de formation des hautes écoles universitaires (accord intercantonal universitaire, AIU), Commentaire du texte de l'accord*, 27 juin 2019.

CDIP (2022a), CONFÉRENCE SUISSE DES DIRECTEURS CANTONAUX DE L'INSTRUCTION PUBLIQUE, *Détermination des contributions AIU pour les années 2022 à 2024*, décision de la Conférence des cantons membres de l'AIU du 24 mars 2022.

OFS (2021a), OFFICE FÉDÉRAL DE LA STATISTIQUE, *Finances des hautes écoles universitaires 2020*, <https://www.bfs.admin.ch/bfs/fr/home/statistiques/education-science/finances-systeme/hautes-ecoles.as-setdetail.19805381.html>, Tableaux Excel avec commentaires, consulté le 9 mai 2022.

OFS (2021b), OFFICE FÉDÉRAL DE LA STATISTIQUE, *Finances des hautes écoles spécialisées 2020*, <https://www.bfs.admin.ch/bfs/fr/home/statistiques/education-science/finances-systeme/hautes-ecoles.as-setdetail.18404604.html>, Tableaux Excel avec commentaires, consulté le 9 mai 2022.

CSHE (2020), CONFÉRENCE SUISSE DES HAUTES ÉCOLES, *Modèle de comptabilité analytique pour les hautes écoles universitaires et les autres institutions universitaires* du 1^{er} décembre 2020, version 3.0.1.

CDIP (2022b), CONFÉRENCE SUISSE DES DIRECTEURS CANTONAUX DE L'INSTRUCTION PUBLIQUE, *Annexe AHES 2021/2022 – Filières des hautes écoles pédagogiques*, 11 avril 2022.

CSHE (2016), CONFÉRENCE SUISSE DES HAUTES ÉCOLES, *Modèle de comptabilité analytique pour les hautes écoles spécialisées*, version 10/2016.

Exécution des peines et des mesures

Konkordat der Kantone der Nordwest- und Innerschweiz über den Vollzug von Strafen und Massnahmen (Strafvollzugskonkordat) vom 5. Mai 2006, https://www.konkordate.ch/download/pictures/7c/s17n4z4b7y-remvy2uuga3j36q6mdwa/01.0_konkordatsvereinbarung.pdf, consulté le 6 mai 2022.

Reglement des Strafvollzugskonkordats der Nordwest- und Innerschweiz vom 24. April 2008, https://www.konkordate.ch/download/pictures/61/8rc562x9q1sbos4tugwp71iq195upx/02.0_konkordatsreglement_-_01.01.2016.pdf, consulté le 6 mai 2022.

Reglement der Konkordatskonferenz des Strafvollzugskonkordats der Nordwest- und Innerschweizer Kantone betreffend die Festlegung der Kostgelder und Kostgeldzuschläge sowie der Standards für die konkordatlichen Vollzugseinrichtungen (Reglement KoGe) vom 30. Oktober 2020, https://www.konkordate.ch/download/pictures/4a/17icwb94i04fu98r6ok5jmrwevflyv/01.3_kostgeldreglement_30.10.2020.pdf, consulté le 6 mai 2022.

Anhang 1 KoGe betreffend die Einteilung der konkordatlichen Vollzugseinrichtungen nach Vollzugskategorien vom 26. März 2021, https://www.konkordate.ch/download/pictures/06/db21p55isp4rtdn79pt1st1jv20hkd/01.31_kostgeldreglement_anhang_1_einteilung_der_konkordatsinstitutionen_nach_vollzugskategorien.pdf, consulté le 6 mai 2022.

Erläuterungen zum Reglement der Konkordatskonferenz des Strafvollzugskonkordats der Nordwest- und Innerschweizer Kantone betreffend die Festlegung der Kostgelder und Kostgeldzuschläge sowie der Standards für die konkordatlichen Vollzugseinrichtungen (KoGe) vom 30. November 2020, https://www.konkordate.ch/download/pictures/85/mmm65741h4biyo1n7rq1uplof4ogdg/01.30_erlaeuterungen_zum_kostgeldreglement_30.10.2020.pdf, consulté le 6 mai 2022.

Institutions d'intégration et de prise en charge des personnes handicapées

Convention intercantonale relative aux institutions sociales (CIIS) du 13 décembre 2002.

CDAS (2007), CONFÉRENCE DES DIRECTRICES ET DIRECTEURS CANTONAUX DES AFFAIRES SOCIALES, *Commentaire de la CSOL CIIS du 7 décembre 2007 sur la Convention intercantonale relative aux institutions sociales (CIIS)*, 7 décembre 2007.

CDAS (2005), CONFÉRENCE DES DIRECTRICES ET DIRECTEURS CANTONAUX DES AFFAIRES SOCIALES, *Directive CIIS relative à la compensation des coûts et à la comptabilité analytique (directive CIIS COCOAN)*, 1^{er} décembre 2005.

Vertrag über die Nutzung und Abgeltung ambulanter Angebote der Behindertenhilfe und allfälliger Folgekosten, in Kraft seit 1.1.2017, Gültigkeit: BL, BS, https://ch-sodk.s3.amazonaws.com/media/files/8c41e8d6/c92a/4d50/aaf5/7b74c248acf9/2020.06.01_de_Vereinbarung_IVSE_revidiert_am_23.11.20.pdf, consulté le 6 mai 2022.

10.2 Données

AFF (2022a), ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES FINANCES, *Données détaillées SF : Compte de financement : transferts par groupe par nature entre les unités des administrations publiques*, 29.3.2022, https://www.data.efv.admin.ch/Finanzstatistik/d/fs_staat/trn_fir.xlsx, consulté le 10 août 2022.

AFF (2021), ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES FINANCES, *Objet de la statistique financière 2019, 25 août 2021*, https://www.efv.admin.ch/dam/efv/de/dokumente/finanzstatistik/methoden/umfang-finanzstatistik.xlsx.download.xlsx/umfang_finanzstatistik_2019_dfie.xlsx, consulté le 8 mai 2022.

OFS (2021a), OFFICE FÉDÉRAL DE LA STATISTIQUE, *Finances des hautes écoles universitaires 2020 : tableaux de base*, 26 novembre 2021, <https://www.bfs.admin.ch/bfs/fr/home/statistiques/education-science/finances-systeme/hautes-ecoles.assetdetail.19805381.html>, consulté le 9 mai 2022.

OFS (2021b), OFFICE FÉDÉRAL DE LA STATISTIQUE, *Finances des hautes écoles spécialisées 2020 : données de base*, 30 août 2021, <https://www.bfs.admin.ch/bfs/fr/home/statistiques/education-science/finances-systeme/hautes-ecoles.assetdetail.18404604.html>, consulté le 19 mai 2022.

OFS (2020a), OFFICE FÉDÉRAL DE LA STATISTIQUE, *Étudiants des hautes écoles universitaires : tableaux de base*, 25 mars 2020.

OFS (2020b), OFFICE FÉDÉRAL DE LA STATISTIQUE, *Étudiants des hautes écoles spécialisées (y.c. HEP) : tableaux de base*, 25 mars 2020.

10.3 Littérature

CONSEIL FÉDÉRAL (2001), Message concernant la Réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches entre la Confédération et les cantons (RPT) du 14 novembre 2001, « premier message RPT », 01.074.

DFF & CdC (2007), DÉPARTEMENT FÉDÉRAL DES FINANCES ET CONFÉRENCE DES GOUVERNEMENTS CANTONAUX, *Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen – NFA*, Broschüre.

AFF (2021), ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES FINANCES, *Méthodes et concepts de la statistique financière de la Suisse*, édition du 31 mars 2021.

CDF (2003), CONFÉRENCE DES DIRECTRICES ET DIRECTEURS CANTONAUX DES FINANCES (éd.), *Handbuch Harmonisiertes Kosten- und Leistungsrechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden*, «Schriftenreihe der Fachgruppe für kantonale Finanzfragen», volume 8, Lucerne.

CDF (2008), CONFÉRENCE DES DIRECTRICES ET DIRECTEURS CANTONAUX DES FINANCES (éd.), *Manuel Modèle comptable harmonisé pour les cantons et les communes MCH2*, Berne : 25 janvier 2008 (état au 1^{er} janvier 2022).

FREY, René L, Stefan SCHALTEGGER & Markus GMÜNDER (2010), *Räumliche Ökonomie: Theoretische Grundlagen*, Center for Research in Economics, Management and the Arts, Bâle/Zurich.

GRABOW, Busso, Dietrich HENCKEL & Beate HOLLBACH-GRÖMIG (1995) : *Weiche Standortfaktoren*, Deutscher Gemeindeverlag, Stuttgart.

HANISCH, Christoph, Melanie LIENHARD, Stefan BRUNI & Hannes EGLI (2016), *Wertschöpfung und regionalwirtschaftliche Bedeutung des Kantonsspitals Uri*. Institut für Betriebs- und Regionalökonomie IBR, Hochschule Luzern – Wirtschaft.

CdC (2021), CONFÉRENCE DES GOUVERNEMENTS CANTONAUX, *Examen de la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges, évaluation des résultats de l'enquête*, rapport à l'intention de l'organe de pilotage politique Péréquation financière Confédération – cantons, Berne : 1^{er} novembre 2021.

CdC (2005), CONFÉRENCE DES GOUVERNEMENTS CANTONAUX, *Accord-cadre pour la collaboration intercantonale assortie d'une compensation des charges (accord-cadre, ACI), version commentée*, 24 juin 2005.

MISCHLER, Peter & Walter MOSER (2011), « Neugestaltung des Finanzausgleichs und der Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen (NFA) », in : Lienhard, Andreas (éd.), *Finanzrecht*, Berne : Helbing Licherhahn, p. 257-341.

ZFDK (2006), ZENTRALSCHWEIZER FINANZDIREKTORENKONFERENZ, *Grundlagenpapier über die Abgeltung von Standortvorteilen zuhanden der Kantonsregierungen*.