



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

**Département fédéral de l'économie (DFE)**

---

# **Rapport sur la vérification des coûts de la formation professionnelle revendiqués par les cantons**

---

**Berne, le 12 janvier 2012**

# Table des matières

1	Résumé .....	5
2	Contexte et objectifs .....	6
2.1	Contexte .....	6
2.2	Objectifs.....	6
2.3	Procédure .....	7
3	L'introduction de l'indemnisation axée sur les forfaits.....	8
3.1	Bases techniques.....	8
3.2	Soutien du processus de relevé des coûts .....	9
3.3	Déroulement du processus de relevé des coûts.....	10
3.4	Mesures d'assurance qualité dans le processus .....	11
3.5	Enseignements .....	11
4	Evolution des coûts cantonaux nets de 2004 à 2010 .....	13
4.1	Etat des faits .....	13
4.2	Enseignements .....	14
5	Mise en œuvre dans les cantons .....	16
5.1	Sélection des cantons .....	16
5.2	Résultats de l'enquête.....	17
5.2.1	Question 1 : bases juridiques cantonales concernant la « saisie des coûts cantonaux nets de la formation professionnelle ».....	17
5.2.2	Question 2 : spécifications et aides de la Confédération .....	17
5.2.3	Question 3 : organisation de la mise en œuvre cantonale et contrôles de plausibilité.....	18
5.2.4	Question 4 : vérification des comptes .....	18
5.2.5	Question 5 : écart de coûts 2007-2008 .....	19
5.2.6	Question 6 : bases de la comptabilité dans le canton.....	19
5.2.7	Question 7 : comptabilité analytique dans les cantons interrogés .....	19
5.3	L'analyse SWOT du point de vue des cantons interrogés .....	20
5.3.1	Point de vue des offices cantonaux de la formation professionnelle.....	20
5.3.2	Point de vue de la Conférence suisse des offices de la formation professionnelle (CSFP) .....	21
5.4	L'analyse SWOT du point de vue de l'OFFT .....	22

6	Evolution des coûts au cours de différentes années .....	24
6.1	Raisons de l'augmentation des coûts entre 2007 et 2008 .....	24
6.2	Vérification de la plausibilité au moyen de la statistique financière.....	25
7	Conclusions et recommandations .....	27
7.1	Impression générale .....	27
7.2	Bases techniques.....	28
7.3	Instruments de l'OFFT pour soutenir la mise en œuvre.....	28
7.4	Mise en œuvre cantonale.....	29
7.5	Evolution des coûts nets .....	30
8	Annexe .....	31
8.1	Question 3 : explications détaillées des cantons .....	31
8.2	Question 5 : explications détaillées des cantons concernant l'augmentation des coûts entre 2007 et 2008.....	33
8.3	Question 6 : explications détaillées des cantons .....	34
8.4	Question 7 : explications détaillées des cantons .....	36

## Liste des sources

Loi fédérale sur la formation professionnelle LFPr (412.10)

Ordonnance sur la formation professionnelle OFPr (412.101)

Message relatif à l'encouragement de la formation, de la recherche et de l'innovation pendant l'année 2012

Message relatif à l'encouragement de la formation, de la recherche et de l'innovation pendant les années 2008 à 2011

OFFT, Masterplan Formation professionnelle (octobre 2010)

OFFT, Calcul des coûts complets de la formation professionnelle cantonale 2009 et 2010

OFFT, Commentaire relatif au calcul des coûts complets de la formation professionnelle cantonale 2010

OFFT, Concept « Surveillance et révision des finances conformément à la nouvelle loi sur la formation professionnelle » (janvier 2008)

OFFT, Guide Relevé des coûts selon la loi du 13.12.2002 sur la formation professionnelle (février 2011)

OFFT, Questions et réponses concernant le calcul des coûts (février 2011)

OFFT, Circulaire annuelle 2011 concernant le calcul des coûts (février 2011)

PricewaterhouseCoopers, rapport sur le relevé pilote 2011 – évaluation de l'objet de coûts 7, sur mandat de l'OFFT (septembre 2011)

OFFT, Tableau Excel pour la saisie des coûts complets de la formation professionnelle cantonale (février 2011)

OFFT (interne), rapprochement des coûts de la formation professionnelle selon le calcul des coûts complets et la statistique financière de l'AFF

OFFT (interne), extraits de la banque de données des coûts de la formation professionnelle avec indications sur les années 2004 à 2010

OFFT (interne), tableau Excel Exportation du calcul des coûts complets (février 2011)

OFFT (interne), surveillance et révision des finances dans le domaine de la formation professionnelle selon la LFPr (présentation des processus provenant de l'administration de la documentation interne)

## 1 Résumé

Entrée en vigueur en 2004, la nouvelle loi sur la formation professionnelle (LFPr, RS 412.10) a établi de nouvelles bases pour le financement de la formation professionnelle. Un financement forfaitaire axé sur les prestations (art. 53 LFPr) remplace ainsi les subventions versées par la Confédération aux cantons pour leurs frais d'exploitation et d'investissement axées auparavant sur les dépenses. Les « coûts imputables » sont remplacés par un calcul des coûts complets de la formation professionnelle, qui est transparent et représente un moyen de pilotage efficace.

Sur la période 2004-2010, les coûts nets des cantons en termes nominaux ont progressé annuellement de 3,1 % en moyenne. Si l'on fait le calcul selon le ratio « coûts nets par personne en formation initiale », les coûts réels ont toutefois globalement reculé de 3,9 % au cours de la même période.

Le présent rapport montre comment les coûts de la formation professionnelle revendiqués par les cantons sont relevés et soumis à un test de plausibilité. Il tient notamment compte des mécanismes cantonaux utilisés pour faire valoir les coûts de formation professionnelle, de la présentation des comptes dans le domaine des coûts cantonaux de la formation professionnelle ainsi que de la vérification des coûts cantonaux et des tests de plausibilité correspondants dans les cantons mêmes et du côté de l'OFFT. Il explique par ailleurs l'augmentation marquée des coûts entre 2007 et 2008.

La vérification a laissé une impression générale positive. D'un point de vue global, il n'est pas nécessaire de procéder à des modifications. Des recommandations ont été formulées pour certains aspects du relevé des coûts (p. ex. contrôle des frais d'investissement).

La hausse inhabituelle des coûts de 8,1 % intervenue entre 2007 et 2008 est à mettre sur le compte, premièrement, de l'augmentation du nombre de personnes en formation initiale et, deuxièmement, du renchérissement. Ces deux facteurs expliquent plus des trois quarts de l'augmentation des coûts. Des facteurs spéciaux uniques dans les cantons sont responsables de la hausse à raison de 1,4 point de pourcentage.

Le système des subventions forfaitaires de la Confédération dans le domaine de la formation professionnelle présente l'avantage d'un versement des contributions par tête à l'échelon de la Suisse tout entière (par rapport au nombre de personnes en formation initiale). Une seule distinction est faite entre la formation en entreprise et la formation en école à temps complet. Les différentes professions ne sont pas mises mutuellement en concurrence s'agissant du niveau de coûts qu'elles génèrent et l'on ne se trouve pas non plus en présence de fausses incitations.

## **2 Contexte et objectifs**

### **2.1 Contexte**

Entrée en vigueur en 2004, la nouvelle loi sur la formation professionnelle (LFPr, RS 412.10) a établi de nouvelles bases pour le financement de la formation professionnelle. Un financement forfaitaire axé sur les prestations (art. 53 LFPr) remplace ainsi les subventions versées par la Confédération aux cantons pour leurs frais d'exploitation et d'investissement axées auparavant sur les dépenses. Les « coûts imputables » sont remplacés par un calcul des coûts complets de la formation professionnelle, qui est transparent et représente un moyen de pilotage efficace.

Depuis 2004, les coûts cantonaux nets<sup>1</sup> au titre de la formation professionnelle sont relevés annuellement dans le cadre d'un calcul des coûts complets. Ce relevé de l'Office fédéral de la formation professionnelle et de la technologie (OFFT) sert notamment de base de calcul pour les subventions que la Confédération verse aux cantons. Selon l'article 59 alinéa 2 de la LFPr, la Confédération participe pour un quart (valeur indicative) aux dépenses affectées par les pouvoirs publics à la formation professionnelle (coûts nets des cantons additionnés aux dépenses directes de la Confédération). Grâce à la transparence ainsi obtenue, le calcul des coûts est ainsi devenu un instrument important du pilotage de la formation professionnelle.

Avec une part de quelque 98 % aux coûts de la formation professionnelle des pouvoirs publics, les coûts nets des cantons jouent un rôle central dans le calcul des subventions que la Confédération verse aux cantons. Le montant des coûts cantonaux nets de la formation professionnelle influence directement lesdites subventions. Le traitement de leur paiement est assuré par l'Office fédéral de la formation professionnelle et de la technologie (OFFT).

En été 2011, le Conseil fédéral a chargé le Département fédéral de l'économie (DFE) de vérifier les coûts de formation professionnelle revendiqués par les cantons et de présenter un rapport d'ici fin 2011.

### **2.2 Objectifs**

Le présent rapport montre comment les coûts de la formation professionnelle revendiqués par les cantons sont relevés et soumis à un test de plausibilité. Il tient notamment compte des mécanismes cantonaux utilisés pour faire valoir les coûts de formation professionnelle, de la présentation des comptes dans le domaine des coûts cantonaux de la formation professionnelle ainsi que de la vérification des coûts cantonaux et des tests de plausibilité correspondants dans les cantons mêmes et du côté de l'OFFT.

Il a par ailleurs pour but d'expliquer l'augmentation marquée des coûts intervenue entre 2007 et 2008 et d'en indiquer les raisons.

---

<sup>1</sup> Les coûts cantonaux nets englobent toutes les dépenses des cantons et des communes au titre de la formation professionnelle, moins les revenus (par ex. provenant d'accords scolaires intercantonaux). Outre les contributions fédérales aux cantons, ils comprennent les coûts d'infrastructure et les subventions des cantons et des communes aux établissements privés de formation professionnelle, mais pas les frais d'administration usuels.

## **2.3 Procédure**

La vérification des coûts de la formation professionnelle revendiqués par les cantons a été confiée à l'entreprise Res Publica Consulting SA sise à Berne et spécialisée dans le développement organisationnel des institutions publiques. L'analyse a été étayée par une expertise externe en matière de présentation des comptes (cantonaux) ainsi que par des processus de reporting et de controlling financiers.

Un groupe d'accompagnement composé de représentantes et de représentants de l'Administration fédérale des finances (AFF), de la Conférence suisse des offices de la formation professionnelle (CSFP) et de l'Office fédéral de la formation professionnelle et de la technologie (OFFT) a également prêté son concours en apportant ses conseils.

Pour l'analyse, sept offices cantonaux de la formation professionnelle ont été interrogés en complément à l'évaluation des documents écrits et des instruments informatiques (pour les détails, voir chapitre 5.2). Les représentants de l'OFFT ont, quant à eux, donné des renseignements sur les processus appliqués par la Confédération.

## 3 L'introduction de l'indemnisation axée sur les forfaits

### 3.1 Bases techniques

Conçu par l'OFFT, le relevé des coûts nets de la formation professionnelle à la charge des pouvoirs publics constitue la colonne vertébrale du système axé sur les forfaits pour le subventionnement de la formation professionnelle. Il est basé sur le plan comptable du modèle comptable harmonisé des cantons (MCH1)<sup>2</sup> qui, au niveau du grand livre, est identique dans tous les cantons et présente une ventilation des dépenses et des recettes cantonales selon leur nature.

La solution appliquée pour le relevé des coûts complets est basée sur les coûts actuels. En d'autres termes, les cantons sont tenus d'indiquer à la Confédération la somme de toutes les dépenses et recettes d'une année (délimitation temporelle) par comptes intitulés d'après la nature des opérations. Etant donné que les principes cantonaux régissant l'établissement des comptes selon le MCH1 présentent de nettes différences au niveau du traitement des investissements, tous les coûts en rapport avec des investissements sont délimités selon leur nature et un supplément uniforme est appliqué. Celui-ci a été calculé sur la base d'une analyse des coûts moyens sur tout le cycle de vie des investissements dans les immobilisations corporelles de la formation professionnelle (terrains, immeubles et équipements, y c. entretien, frais accessoires et coûts énergétiques).

Par ailleurs, les charges pour les contributions aux pouvoirs publics et les revenus correspondants sont également délimités d'après leur nature parce qu'ils se compensent mutuellement<sup>3</sup>. La procédure est en phase avec les règles de consolidation de la statistique financière de l'Administration fédérale des finances. S'agissant des établissements de formation privés, les paiements des cantons ou des communes sont pris en considération sous forme de contributions. Les dépenses et les recettes de ces établissements qui ne sont pas couvertes par les pouvoirs publics n'entrent pas dans le calcul des coûts. C'est selon cette approche que les coûts nets des pouvoirs publics (cantons et communes) sont déterminés pour la formation professionnelle.

Pour calculer les charges afférentes aux différentes prestations de la formation professionnelle prévues dans la LFPr, les coûts sont répartis sur différents objets de coûts. La responsabilité de l'attribution correcte des charges et des revenus incombe aux cantons.

L'OFFT a bénéficié de l'assistance de PricewaterhouseCoopers SA pour la mise sur pied du relevé des coûts en ce qui concerne le concept, le processus et l'outil de relevé.

---

<sup>2</sup> Les cantons sont en train de passer au modèle comptable harmonisé 2 (MCH2), qui implique une uniformisation encore plus rigoureuse de la présentation des comptes cantonaux. La période de transition court jusqu'en 2018. Cette conversion ne nécessite pas de modifications conceptionnelles fondamentales pour le relevé des coûts de la formation professionnelle.

<sup>3</sup> Exemple : pour les contributions financières que les cantons versent aux communes ou les contributions / dédommagements courants octroyés à des collectivités publiques, les paiements engendrent soit des coûts soit des revenus selon le canton ou la commune où l'on se trouve. Ces flux financiers restent dans le système couvert par le calcul des coûts prévalant dans le domaine de la formation professionnelle et sont délimités.



### 3.2 Soutien du processus de relevé des coûts

L'OFFT a développé des bases techniques pour le relevé des coûts et l'exploitation des données sous la forme d'un guide<sup>4</sup> et d'un processus de controlling (présentation dans le concept « Surveillance et révision des finances<sup>5</sup> »). Il met à disposition un instrument pour le relevé des données sous forme de tableau Excel et a formé les services cantonaux compétents sur son utilisation. Le document « Questions et réponses »<sup>6</sup> donne des réponses aux questions portant sur la comptabilisation correcte des charges et des revenus dans le domaine de la formation professionnelle ; il s'adresse à toutes les personnes qui s'occupent de cette matière dans les offices cantonaux et a été complété au fil des années<sup>7</sup>.

Le guide constitue la base technique. Il présente la solution conceptionnelle et explique les réflexions qui président à la mise sur pied de ce système simple et clair. Les bases techniques sont représentées dans leur intégralité (calcul des charges par nature, des centres de charges et des objets de coûts).

Le tableau Excel pour le relevé des coûts permet aux services cantonaux (en général, les offices de la formation professionnelle) de saisir les charges ainsi que les revenus et de procéder à la ventilation selon les huit objets de coûts. L'entrée des données est assistée par des mécanismes de contrôle (par ex. soldes de contrôle qui correspondent aux coûts non affectés). Le calcul des marges contributives et la preuve statistique des régularisations effectuées selon la nature des opérations sont établis de manière automatique.

L'OFFT a également élaboré des processus partiels pour le processus subséquent de l'intégration de toutes les données cantonales dans la banque de données de l'OFFT ainsi que pour les évaluations et les rapports consécutifs. Ils sont présentés dans le système interne de l'OFFT pour la documentation des processus Optimiso<sup>8</sup> : un aperçu de contrôle<sup>9</sup> sur l'importation des données et les erreurs survenues durant ce processus ainsi que sur les écarts de plus de 10 % constatés par rapport à l'année précédente est géré dans un tableau, par canton et par année. Les cantons sont tenus de justifier les différences. Parallèlement, les motifs ou les renvois à la correspondance échangée sont mentionnés dans l'aperçu de contrôle. L'OFFT procède systématiquement à un test de plausibilité au niveau des coûts nets communiqués par canton et des coûts par objet de coûts. Certaines données cantonales sont vérifiées plus en détail selon la méthode du choix au hasard. Pour l'année 2010, une ré-

---

<sup>4</sup> OFFT, Guide Relevé des coûts selon la loi du 13.12.2002 sur la formation professionnelle, version février 2011

<sup>5</sup> OFFT, Concept « Surveillance et révision des finances conformément à la nouvelle loi sur la formation professionnelle », version janvier 2008

<sup>6</sup> OFFT, Relevé des coûts selon la nouvelle loi sur la formation professionnelle, Questions / réponses (nature des coûts et objets de coûts selon MCH1), version février 2011

<sup>7</sup> Les documents de l'OFFT concernant la surveillance et la révision des finances conformément à la loi sur la formation professionnelle sont publiés sous le lien suivant :

<http://www.bbt.admin.ch/dienstleistungen/formulare/00391/index.html?lang=fr>

<sup>8</sup> OFFT (interne), système Optimiso, surveillance et révision des finances dans le domaine de la formation professionnelle selon la LFPr.

<sup>9</sup> OFFT (interne), contrôle des entrées, fichier Excel

capitulation écrite de la composition des surcoûts 2009-2010 a pour la première fois été remise aux offices cantonaux de la formation professionnelle<sup>10</sup>.

Les bases pour ces mesures concrètes se trouvent dans le concept « Surveillance et révision des finances », au chapitre « Analyse des données et mesures de surveillance ». Les champs de controlling « Prestations » et « Transparence » se rapportent spécifiquement aux aspects financiers.

Selon le concept de surveillance, d'autres mesures sont également possibles en vertu de la loi sur les subventions, dans la mesure où la proportionnalité est donnée<sup>11</sup>. D'après les renseignements de l'OFFT, aucune mesure de ce type n'a encore été prise sous le régime de la LFPr 2002 (c.-à-d. depuis 2004).

A partir de ces données financières et d'autres sources (par ex. statistique du nombre de personnes en formation initiale de l'Office fédéral de la statistique [OFS]), l'OFFT calcule ensuite les chiffres-clés et rédige le rapport annuel « Calcul des coûts complets de la formation professionnelle cantonale », lequel est une composante de l'instrument « Informations régulières aux cantons) selon le concept « Surveillance et révision des finances ».

Pour le calcul des coûts 2008, l'OFFT a procédé pour la première fois à un rapprochement avec les données de la statistique financière de l'AFF. Comme ces données ne sont publiées qu'un certain temps après la clôture de l'exercice, les chiffres de calcul disponibles lors de l'établissement de ce rapport étaient ceux de 2008. Le résultat est présenté au chapitre 6 concernant l'augmentation marquée des coûts entre 2007 et 2008.

### **3.3 Déroulement du processus de relevé des coûts**

Les moyens auxiliaires mis à disposition par l'OFFT garantissent une procédure stable. Le cycle annuel est déclenché par la circulaire annuelle, qui est en général envoyée aux cantons en février. Les offices cantonaux de la formation professionnelle peuvent remettre les données concernant l'année précédente jusqu'au 30 juin de l'année en cours<sup>12</sup>.

Conformément au concept de la surveillance et de révision des finances, la saisie des données par le canton doit être signée par la personne responsable et par un autre service cantonal (principe du double contrôle ou des quatre yeux). Cette saisie engendre obligatoirement une rupture de support parce que les cantons doivent transférer dans l'outil de relevé de l'OFFT des informations de leurs propres systèmes financiers et éventuellement d'autres sources. Les cantons sont tenus de contrôler eux-mêmes les données qu'ils ont saisies et de les soumettre à un test de plausibilité (guide, concept). Par la double signature, ils assument la responsabilité de l'exactitude des indications qu'ils ont faites. Dans la pratique, l'OFFT accepte la double signature de l'office cantonal de la formation professionnelle.

Dès que les données sont réceptionnées par l'OFFT, elles sont transférées dans la banque de données et soumises à un test de plausibilité. Les éventuelles erreurs

<sup>10</sup> OFFT, 2011, Commentaire relatif au calcul des coûts complets 2010 ; la « version définitive du 15.11.2011 » était disponible pour ce rapport.

<sup>11</sup> Par exemple un audit sur place, le cas échéant par les soins d'un expert externe, ou des mesures financières comme la réduction du forfait (art. 57 et 58 LFPr ; art. 67 et 62 al. 3 OFPr)

<sup>12</sup> Le calcul des coûts selon le droit actuel a été effectué la première fois en 2005 pour l'année 2004.

survenues lors de l'importation des données et les points en suspens découlant du contrôle de plausibilité sont consignés dans le tableau Excel « Contrôle des entrées ». Les étapes suivantes (réponse des cantons, corrections convenues ou justification) sont également documentées avec la date et le nom de la personne ayant effectué le travail. La traçabilité est ainsi garantie. Une deuxième rupture de support est liée au transfert des informations dans la banque de données de l'OFFT.

Le document « Calcul des coûts complets de la formation professionnelle cantonale » est ensuite élaboré avant d'être remis aux offices cantonaux de la formation professionnelle avec un commentaire écrit.

### **3.4 Mesures d'assurance qualité dans le processus**

La déclaration des coûts de la formation professionnelle est une auto-déclaration, à l'instar de la déclaration fiscale. Les systèmes financiers des cantons et la banque de données de l'OFFT ne sont pas reliés techniquement.

Des mesures organisationnelles ont donc été prises pour maintenir une qualité des données aussi élevée que possible. Le résultat peut être vérifié au moyen de contrôles appropriés. En outre, les documents « Guide », « Questions et réponses » et « Concept » décrivent les exigences et les attentes vis-à-vis des cantons s'agissant de la qualité des données. Pour les collaborateurs de l'OFFT s'y ajoutent les instructions et directives découlant de la documentation interne relative aux processus.

La question de savoir si et comment les cantons vérifient la plausibilité de leurs données et s'autocontrôlent avant la remise du calcul des coûts a été posée dans l'enquête et les résultats sont présentés dans les pages suivantes.

S'agissant des mesures qui peuvent être prises dans l'intérêt de l'assurance qualité, il convient de mentionner également les inspections que la Confédération effectue sur place auprès des cantons (tous les cantons ou seulement un contrôle fait au hasard ; par les soins de l'OFFT même, par des tiers mandatés ou par le Contrôle fédéral des finances) ainsi que la vérification plus précise et explicite des coûts indiqués par un canton qui est effectuée par un organe cantonal spécifique appartenant au contrôle des activités ou des finances.

### **3.5 Enseignements**

La vérification des bases techniques et du déroulement du relevé des coûts auprès des cantons jusqu'à la préparation des évaluations à l'OFFT a livré les enseignements suivants :

1. Il s'agit d'une procédure fondée sur une base technique adéquate qui exploite de façon optimale les possibilités de la présentation des comptes des cantons.
2. La procédure s'est entre-temps rodée et est connue de toutes les parties prenantes. Elle est largement acceptée.
3. La qualité des données est bonne. Les erreurs sont désormais identifiées dans la comparaison intercantonale de l'année précédente ou dans le rapprochement intercantonal des quotes-parts (par ex. des objets de coûts), c.-à-d. dans le cadre des tests de plausibilité. Les écarts de montants cumulés se situent dans une fourchette très inférieure à 10 %.

4. Les mesures d'inspection de la Confédération sur place et de vérification plus précise et explicite effectuée par un organe cantonal spécifique appartenant au contrôle des activités ou des finances n'ont jusqu'ici pas été prises vis-à-vis des cantons interrogés.
5. Les deux ruptures de support ne peuvent pas être évitées avec la technologie qui est actuellement utilisée et qui est très bien acceptée. Une rupture au moins pourrait être évitée si les cantons saisissaient les données directement sur un portail de la Confédération<sup>13</sup>.
6. Les instruments de controlling mentionnés dans le concept « Surveillance et révision des finances » ne sont pas encore tous utilisés intégralement.
7. En ce qui concerne les blocs de coûts importants, il est opportun de vérifier le supplément actuellement appliqué pour les frais d'investissement (qui sont préalablement délimités d'après leur nature) quant à son montant et à sa composition<sup>14</sup>.
8. Il n'existe pas actuellement de présentation des déroulements de processus (flow chart) accessible publiquement qui tienne compte de tous les aspects du relevé des coûts à tous les niveaux de l'Etat et avec une précision suffisante<sup>15</sup>.
9. Communication : en ce qui concerne la préparation des données, le document « Calcul des coûts complets de la formation professionnelle cantonale » s'adresse à un public averti. Le document « Masterplan » s'inscrit dans une approche plus globale assortie d'une perspective pluriannuelle et jette un éclairage complet sur tous les aspects importants.

---

<sup>13</sup> Comme une déclaration d'impôt en ligne

<sup>14</sup> Une conversion du domaine des frais d'investissement à la méthode des coûts actuels n'est pas considérée comme une solution opportune même avec le MCH2. Il semble plus approprié de continuer d'imputer aux cantons un forfait sur la base des coûts calculés sur l'ensemble du cycle des investissements (forfaits de coûts standard).

<sup>15</sup> La présentation interne à l'OFFT met l'accent sur les étapes de travail internes à l'office.

## 4 Evolution des coûts cantonaux nets de 2004 à 2010

### 4.1 Etat des faits

Le premier relevé des coûts cantonaux nets au titre de la formation professionnelle a été effectué pour l'année 2004. Jusqu'en 2007, la formation professionnelle des cantons était indemnisée selon l'ancien système basé sur les coûts imputables et seul le supplément résultant dans le cadre de l'augmentation de la participation de la Confédération était déjà versé sous forme forfaitaire, ce qui a contribué à affiner peu à peu le système de financement. Depuis 2008, la subvention de la Confédération est exclusivement calculée et payée sur une base forfaitaire<sup>16</sup>.

Le tableau ci-dessous présente les principaux chiffres concernant l'évolution des charges entre 2004 et 2010. Les « coûts nets par personne en formation initiale » constituent un ratio important car ils tiennent compte de l'évolution des quantités et de celle des prix. Pour le calcul de cette valeur, la somme des coûts nets (y c. le supplément pour les infrastructures) est divisée par le total de personnes en formation initiale en entreprise et en école à temps complet. Il n'indique rien en ce qui concerne les coûts effectifs de formation professionnelle d'une personne en formation initiale, mais sert de grandeur de référence et de clé.

Désignation	Unité	2004	2010	Variation	
				En termes absolus	En %
Coûts nets selon mandat défini par la loi	En millions de CHF	2809,5	3370,8	+561,3	+20,0
Nombre de personnes en formation initiale	Nombre	197 282	232 366	+35 084	+17,8
- en entreprise	Nombre	190 422 <sup>17</sup>	200 733		
- en école à temps complet	Nombre	26 627 <sup>18</sup>	31 633		
Ratio « coûts nets par personne en formation initiale »	CHF	14 241	14 506	+265	+1,9
Renchérissement selon l'indice suisse	Indice	103,4	109,4	+6,0	+5,8
Subvention de la Confédération	En millions de CHF	442,6	689,9	+247,3	+55,9
Part de la subvention de la Confédération aux coûts nets	En %	16,2	20,1	+3,9 % pt	+24,1

<sup>16</sup> Compte tenu de la période transitoire de dix ans prévue par la loi, les subventions pour les constructions seront encore évaluées et versées selon l'ancien droit jusqu'en 2013.

<sup>17</sup> Cette valeur n'a été relevée qu'à partir de 2007. Le nombre indiqué est la valeur pour 2007.

<sup>18</sup> Cette valeur n'a été relevée qu'à partir de 2007. Le nombre indiqué est la valeur pour 2007.

Pour le financement de la formation professionnelle, la LFPr prévoit que la part de la Confédération équivaut environ au quart du montant des coûts incombant aux pouvoirs publics. En d'autres termes, les cantons et les communes doivent supporter les trois quarts restants.

Durant cette période, ce sont principalement les domaines suivants qui ont connu des évolutions avec des répercussions sur les coûts suite aux conversions dictées par la nouvelle loi sur la formation professionnelle :

- Les professions des domaines de la santé, du social, des arts, de l'agriculture et de la sylviculture ont été soumises à la loi sur la formation professionnelle et les coûts sont dès lors apparus comme un élément des coûts de la formation professionnelle alors qu'ils étaient auparavant sous-totalisés dans d'autres domaines de l'articulation fonctionnelle des dépenses de l'Etat (par ex. comme dépenses de santé).
- De nouvelles professions ont été développées et introduites. Exemples : assistant(e) en soins et santé communautaire ou assistant socio-éducatif / assistante socio-éducative (ce qui entraîne des coûts de formation correspondants) ; en outre, des formations professionnelles initiales de deux ans avec attestation fédérale de formation professionnelle ont été créées (état 2012 : 40 offres).
- Des mesures ont été prises pour l'intégration des jeunes dans la formation professionnelle : création de la formation professionnelle initiale de deux ans et extension des offres passerelles, introduction du case management « Formation professionnelle » (objectif : 95 % des jeunes de 25 ans disposent d'un diplôme de degré secondaire II).
- En raison de l'augmentation du nombre de personnes en formation initiale et de l'offre de nouvelles professions, le nombre de classes a également progressé, avec les coûts fixes par paliers correspondants.

Par ailleurs, la présentation des comptes dans les cantons a évolué durant cette période et des comptabilités analytiques ont été introduites. Cette évolution a eu pour corollaire une saisie plus précise des coûts et une présentation de ceux-ci de manière systématique et selon le principe de causalité, ce qui s'est répercuté notamment sur les coûts de la formation professionnelle.

L'évolution des coûts a été différente d'un canton à l'autre. 25 cantons ont enregistré une hausse. A une exception près, les coûts ont augmenté partout de 10 % ou plus. La progression a été supérieure à la moyenne nationale dans 18 cantons. Ils sont restés stables dans le canton de Zurich.

## **4.2 Enseignements**

L'évolution des coûts de la formation professionnelle durant la période 2004 à 2010 livre les enseignements suivants :

1. Pour les raisons susmentionnées, les coûts nets des cantons ont augmenté de 20 % en termes nominaux.

2. Le nombre de personnes en formation initiale a progressé de 17,8 %. Pour les écoles à temps complet, on a constaté une augmentation plus forte que pour les formations en entreprise depuis que le relevé a été affiné en 2007.
3. Le ratio coûts par personne en formation initiale a augmenté de 1,9 % en termes nominaux.
4. La subvention de la Confédération a augmenté de 55,9 %. La part de la Confédération aux coûts de formation professionnelle des pouvoirs publics est ainsi passée de 16,2 % en 2004 à 20,1 % en 2010.
5. Le renchérissement s'est inscrit à 5,8 %.
6. Les coûts par personne en formation initiale ont ainsi baissé de 3,9 % en termes réels (corrigés du renchérissement). Compte tenu du fait que la quote-part des personnes en formation initiale en école à temps complet, qui coûtent plus cher, a augmenté (de 12,3% à 13,6% du total des personnes en formation initiale), cette évolution devrait être interprétée comme un gain d'efficience réalisé au niveau du système.

## 5 Mise en œuvre dans les cantons

### 5.1 Sélection des cantons

La présente analyse portant sur le passage du subventionnement axé sur les dépenses à celui axé sur les forfaits dans la formation professionnelle est notamment fondée sur une enquête auprès des offices spécialisés compétents d'une sélection de cantons. Ceux-ci ont été choisis en fonction des critères suivants :

- cantons ayant des coûts importants : les cantons interrogés doivent représenter dans l'ensemble plus de la moitié de la totalité des coûts ;
- cantons pour lesquels plus de deux cas de variations importantes de coûts (différence supérieure à +/- 10 % d'une année à l'autre) ont été constatés depuis 2004 ;
- prise en compte de toutes les régions du pays ;
- prise en considération d'au moins un petit canton.

Les cantons choisis apparaissent dans le tableau ci-après et représentent environ 60 % des coûts nets au titre de la formation professionnelle.

Canton	Office / service interrogé
Argovie	Departement Bildung, Kultur und Sport des Kantons Aargau Abteilung Berufsbildung und Mittelschule Controlling
Berne	Direction de l'instruction publique du canton de Berne Office de l'enseignement secondaire du 2 <sup>e</sup> degré et de la formation professionnelle Controlling de l'office
St-Gall	Bildungsdepartement des Kantons St. Gallen Amt für Berufsbildung Abteilung Finanzen und Administration
Schwytz	Bildungsdepartement des Kantons Schwyz Amt für Berufsbildung
Vaud	Département de la formation, de la jeunesse et de la culture du Canton de Vaud Direction générale de l'enseignement postobligatoire Unité finances
Valais	Département de l'éducation, de la culture et du sport du canton du Valais Service de la formation professionnelle Direction



Canton	Office / service interrogé
Zurich	Bildungsdirektion des Kantons Zürich Mittelschul- und Berufsbildungsamt Abteilung Finanzen

L'enquête a été réalisée sous forme d'interviews téléphoniques partiellement standardisées. Les directions des offices ont désigné la/les personne(s) à interroger. Celles-ci ont reçu le questionnaire à l'avance et ont été priées de remettre des documents importants en complément aux renseignements oraux. Elles avaient en plus la possibilité de compléter leurs réponses par écrit.

## 5.2 Résultats de l'enquête

Le présent chapitre résume les résultats de l'enquête auprès des sept offices cantonaux de la formation professionnelle. Pour les questions 3, 5, 6 et 7, les réponses sont différentes d'un canton à l'autre. Les résultats sont brièvement commentés dans les chapitres correspondants. Les réponses détaillées des cantons figurent dans l'annexe.

### 5.2.1 Question 1 : bases juridiques cantonales concernant la « saisie des coûts cantonaux nets de la formation professionnelle »

Les réponses des spécialistes interrogés dans les offices de la formation professionnelle sur la saisie ne se différencient guère quant au fond. Il est par conséquent possible de répondre à la question sous forme de résumé.

Les cantons n'ont pas de bases juridiques propres (loi, ordonnance ou instruction) dans le cadre de la saisie des coûts cantonaux nets au titre de la formation professionnelle. Ils règlent la formation professionnelle et son financement dans la partie générale des bases juridiques cantonales. Certains renvoient en outre aux bases juridiques cantonales pour la comptabilité ou pour le pilotage des tâches et des finances axé sur les impacts.

Toutes les personnes interrogées renvoient aux réglementations supérieures contenues dans la Loi fédérale sur la formation professionnelle (LFPr) et dans l'ordonnance correspondante. Certaines mentionnent d'autres spécifications de l'OFFT (circulaires, notices).

S'agissant des instructions, la plupart des offices cantonaux renvoient aux spécifications et aux aides de la Confédération (cf. paragraphe 0) et, dans plusieurs cas, à des descriptions de processus et à des manuels internes (cf. paragraphe 0).

### 5.2.2 Question 2 : spécifications et aides de la Confédération

Les réponses des personnes interrogées dans les offices cantonaux de la formation professionnelle sur les spécifications et les aides de la Confédération ne se différencient guère quant au fond. Il est par conséquent possible de répondre à la question sous forme de résumé.

Tous les services interrogés connaissent le Guide<sup>19</sup> et le document « Questions et réponses »<sup>20</sup> de l'OFFT. La documentation est jugée utile ; elle est parfois aussi transmise directement à des établissements de formation. Lorsque des questions subsistent, les services cantonaux s'adressent à l'OFFT par téléphone. Cette collaboration est à leurs yeux de bonne qualité et compétente.

### **5.2.3 Question 3 : organisation de la mise en œuvre cantonale et contrôles de plausibilité**

S'agissant de la mise en œuvre, des différences existent d'un canton à l'autre. Les réponses détaillées des cantons figurent à l'annexe 8.1.

Dans l'ensemble, les réponses permettent de conclure que la mise en œuvre cantonale est correcte. Ceci est confirmé par les renseignements reçus sur les sources de données, les responsabilités, les déroulements et les moyens auxiliaires utilisés ainsi que sur la description des contrôles des données avant qu'elles soient transmises à l'OFFT.

Certains offices cantonaux de la formation professionnelle mentionnent un potentiel d'optimisation au niveau de l'organisation dans leur sphère de compétence cantonale :

- La personne compétente du canton d'Argovie voit des possibilités d'amélioration concernant les mécanismes de contrôle (en vue de les compléter).
- La personne compétente du canton du Valais pense à l'introduction du principe du double contrôle en tant que mécanisme de contrôle supplémentaire dans les processus cantonaux internes pour la préparation des données<sup>21</sup>.
- A l'Office de la formation professionnelle du canton de Schwytz, un projet est en cours qui, dans le cadre du projet cantonal pour le système de contrôle interne, a pour but d'introduire le principe du double contrôle dans les processus cantonaux ; il permettra aussi d'établir une documentation systématique des processus.

### **5.2.4 Question 4 : vérification des comptes**

Deux personnes interrogées ont mentionné la vérification de certains éléments de la saisie des coûts par les soins du Contrôle cantonal des finances (SZ : factures des écoles professionnelles spécialisées ; BE : concept de répartition pour les écoles). Aucun des cantons interrogés n'a jusqu'ici connu une vérification spécifique portant sur la saisie des coûts de formation professionnelle et effectuée par le Contrôle can-

<sup>19</sup> OFFT : Guide Relevé des coûts selon la loi du 13.12.2002 sur la formation professionnelle, version février 2011, version février 2011

<sup>20</sup> OFFT : Relevé des coûts selon la nouvelle loi sur la formation professionnelle, Questions / réponses (nature des coûts et objets de coûts selon MCH1), version février 2011

<sup>21</sup> A ne pas confondre avec la double signature exigée par la Confédération sous le mot-clé « Principe du double contrôle » lors de la remise des données de coûts à l'OFFT.

tonal des finances, par un tiers mandaté ou par une commission parlementaire de haute surveillance.

#### **5.2.5 Question 5 : écart de coûts 2007-2008**

Pendant la période en question, tous les cantons n'ont pas enregistré une augmentation marquée des coûts. Dans douze d'entre eux, les coûts nets des pouvoirs publics au titre de la formation professionnelle ont augmenté de plus de 10 % lors du passage du système des coûts imputables à celui du forfait intégral. Quatre cantons de l'échantillon représentatif sont concernés (Argovie, Berne, St-Gall et Schwytz).

Comme l'évolution des coûts durant la période en question varie d'un canton à l'autre, les réponses sont présentées par canton à l'annexe 8.2. Plusieurs personnes interrogées ont en plus mentionné que les écarts nominaux par rapport à l'OFFT sont justifiés par écrit.

#### **5.2.6 Question 6 : bases de la comptabilité dans le canton**

Les cantons impliqués dans l'enquête disposent de bases différentes pour la présentation des comptes. Le canton de Zurich a déjà opéré la conversion au nouveau modèle comptable harmonisé (MCH2) et applique les « International Public Sector Accounting Standards » (IPSAS).

Dans plusieurs cantons interrogés, l'introduction du MCH2 est prévue pour début 2014, mais les IPSAS ne seront pas appliqués dans chaque cas à compter de cette date.

Les comptabilités des immobilisations chez les propriétaires d'immobilisations corporelles (mobilières et immobilières) ne sont pas complètes partout et pas tenues selon des critères uniformes. Pour les terrains et les immeubles cantonaux, la comptabilité des immobilisations ne relève pas en général des offices de la formation professionnelle, mais du domaine financier ou des constructions.

Selon les informations reçues, il existe des données chiffrées délimitées (année civile au lieu de l'année scolaire).

Les réponses détaillées des cantons figurent à l'annexe 8.3.

#### **5.2.7 Question 7 : comptabilité analytique dans les cantons interrogés**

Les coûts sont autant que faire se peut comptabilisés directement (natures des coûts sur centres de charges et objets de coûts). Lorsque cette méthode n'est pas applicable, la comptabilisation est effectuée sur des centres de charges (auxiliaires) avec une répartition subséquente sur la base du nombre de leçons (coûts indirects). Tous les cantons recensent le nombre de leçons notamment à cet effet. Chez la majorité des personnes interrogées, il n'existe pas de concept de répartition écrit pour le relevé des coûts de la Confédération avec l'indication des clés pour la ventilation de ceux-ci, car Celan 'est pas nécessaire.

La plupart des personnes interrogées soulignent le fait que les modifications apportées à la structure des centres de charges sont documentées et peuvent ainsi être retracées. Cela vaut en particulier pour les cantons qui travaillent avec des systèmes SAP parce que le logiciel SAP mémorise les modalités de comptabilisation antérieures lors des mutations.

Les réponses détaillées des cantons figurent à l'annexe 8.4.

### 5.3 L'analyse SWOT du point de vue des cantons interrogés

Deux approches différentes sont mentionnées s'agissant des forces, des faiblesses, des opportunités et des menaces<sup>22</sup> dans une perspective cantonale. Dans leurs déclarations, les sept personnes interrogées dans les offices cantonaux de la formation professionnelle se réfèrent directement et de manière détaillée aux travaux qu'ils effectuent. Le président de la Commission de financement de la Conférence suisse des offices de la formation professionnelle (CSFP) a évalué la procédure de relevé des coûts dans une perspective globale. Les deux approches sont reflétées dans les lignes qui suivent.

#### 5.3.1 Point de vue des offices cantonaux de la formation professionnelle

Pour commencer, le tableau ci-après résume les arguments avancés par les personnes qui ont été interrogées dans les offices cantonaux de la formation professionnelle.

Forces
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Le processus actuel de saisie des coûts est simple et stable ; il est accepté ; les conditions pour une bonne qualité des données sont réunies.</li> <li>• Le relevé des coûts nets occasionne moins de travail par rapport au système précédent.</li> <li>• L'outil Excel est simple et peut être utilisé par tous.</li> <li>• Le guide de l'OFFT et les FAQ sont utiles.</li> <li>• La collaboration avec l'OFFT en cas de questions est bonne.</li> </ul>
Faiblesses
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Il existe une grande hétérogénéité car les cantons ont des structures de centres de charges différentes.</li> <li>• La charge de travail est élevée (env. cinq jours de travail par année pour les offices responsables ; charge supplémentaire pour les écoles).</li> <li>• Le forfait de 20 % pour l'infrastructure correspond à une estimation.</li> <li>• La variation par rapport à l'année précédente est actuellement le chiffre-clé de validation le plus important ; d'autres chiffres-clés pourraient faciliter la validation.</li> </ul>
Opportunités
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Le passage du MCH1 au MCH2 permet de corriger les situations de départ hé-</li> </ul>

<sup>22</sup> SWOT : Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats (forces, faiblesses, opportunités, menaces)

térogènes dans les cantons.

- Une tendance exprimée par plusieurs spécialistes des offices cantonaux de la formation professionnelle consiste à souhaiter des spécifications plus nombreuses et plus claires de la part de l'OFFT.
- L'outil utilisé pour le relevé des coûts (fichier Excel de l'OFFT) pourrait être optimisé ; par exemple, des comparaisons graphiques permettraient d'identifier les erreurs.

#### Menaces

- Le processus stable qui a été accepté ne devrait pas être modifié inutilement ou devenir plus compliqué.
- Des graphiques ne devraient être utilisés que conjointement avec des informations de qualité. Sinon, l'image risque d'être faussée.
- Affiner le système de relevé des coûts et prendre d'autres mesures auraient pour corollaire une charge de travail supplémentaire dans les cantons.

### 5.3.2 Point de vue de la Conférence suisse des offices de la formation professionnelle (CSFP)

Le président de la Commission de financement de la CSFP porte un jugement positif sur l'introduction de l'indemnisation forfaitaire à la place du subventionnement axé sur les dépenses ainsi que la procédure correspondante de relevé des coûts nets de la formation professionnelle des pouvoirs publics. Les arguments en faveur de la procédure actuelle sont les suivants :

- Elle peut être retracée, est simple et compréhensible.
- Elle est suffisamment précise.
- Elle tient compte des différentes conditions générales (en particulier des différents organismes responsables des écoles professionnelles et des écoles supérieures).
- Elle est efficace.
- Les cantons n'y trouvent aucune incitation à communiquer des coûts plus élevés que les coûts effectifs, car ils paient eux-mêmes la part la plus importante (environ 75 %). Elle incite en revanche à former un maximum d'apprentis.

Dans l'analyse des détails des forces et des faiblesses, ce point de vue corrobore celui des spécialistes des offices cantonaux. S'agissant des opportunités et des menaces, le président de la Commission de financement de la CSFP se prononce comme suit :

#### Opportunités

- Avec la même procédure et avec le même outil de relevé des coûts, on peut (sous réserve d'objectifs correspondants étayés sur le plan politique) également prendre en considération et encourager séparément la formation professionnelle supérieure en plus de la formation professionnelle initiale.

#### Menaces

- Affiner la procédure de relevé des coûts ne permettrait pas d'économiser des frais, mais augmenterait de nouveau le travail administratif.
- Des modifications au niveau du concept engendreraient des complications avec peu de valeur ajoutée (dans le sens de l'éloquence des données).

Il attire l'attention sur un point technique du modèle qui peut être discuté : la prise en compte théorique des frais d'investissement correspond-elle aux coûts effectifs sur un cycle d'investissement ?

#### 5.4 L'analyse SWOT du point de vue de l'OFFT

Du point de vue de l'OFFT, les expériences faites après sept ans de saisie des coûts selon le concept basé sur les coûts totaux peuvent se résumer comme suit :

Forces
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. La procédure pour le calcul des coûts cantonaux nets au titre de la formation professionnelle s'est stabilisée et permet de saisir les données de coûts conformément au mandat fixé par la loi. Depuis 2004, le processus s'est consolidé, ce qui a engendré des effets d'apprentissage qui sont à mettre sur le compte de la publication annuelle du calcul des coûts complets.</li> <li>2. Le concept de saisie des coûts s'aligne sur un modèle de présentation des comptes standardisé (MCH1). Quand bien même les modèles de présentation des comptes utilisés dans les cantons (MCH1 et MCH2) permettent des différences (par ex. pour les amortissements), ces écarts sont délimités dans la comptabilité analytique selon leur nature et n'ont de ce fait plus d'importance.</li> <li>3. Le processus permet la saisie des données de coûts selon les tâches mentionnées dans la LFP et reste ouvert aux modifications (par ex. affinages).</li> <li>4. Il existe un processus transparent de vérification de la plausibilité qui peut identifier les écarts annuels. Ces écarts ainsi que leurs raisons sont systématiquement documentées.</li> <li>5. Les différents processus partiels (flux d'informations, relevé, exploitation) sont documentés et présentés de manière transparente.</li> <li>6. Le processus de relevé des coûts permet de cultiver un contact étroit entre la Confédération et les cantons.</li> </ol>
Faiblesses
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. La pratique comptable des cantons n'est pas uniforme malgré la documentation et la formation disponibles. Exemple : la comptabilisation des revenus d'écologie pour les élèves provenant d'un autre canton.</li> <li>2. Les écarts peuvent être décelés à l'aide des mécanismes actuels de vérification de la plausibilité et de contrôle. Il faut néanmoins s'enquérir des motifs auprès des cantons après la réception du tableau Excel car cet aspect n'est pas pris en considération dans le relevé.</li> </ol>
Opportunités
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Le passage dans les cantons du MCH1 au MCH2 peut avoir comme corollaire une plus grande uniformité dans la pratique du relevé parce que le nouveau modèle de présentation des comptes permet d'utiliser un nombre moins grand de positions de coûts (comptes).</li> <li>2. Le processus de relevé des coûts et de vérification de leur plausibilité, qui a fait</li> </ol>

ses preuves, peut désormais continuer d'être optimisé.

3. Le processus de relevé des coûts constitue la base pour le développement de l'exploitation des données (par ex. indicateurs pour les différents domaines de la formation professionnelle [secondaire II, degré tertiaire]).

#### **Menaces**

1. Les modifications apportées au modèle de calcul des coûts (par ex. une ventilation plus poussée de certains objets de coûts ou des simplifications du modèle de calcul) ont pour effet soit d'alourdir le travail de relevé, soit de diminuer la transparence.
2. Un nouveau développement du calcul des coûts exige qu'on tienne compte des ressources des cantons pour le relevé et les tests de plausibilité.
3. Les cantons disposant d'un délai jusqu'en 2018 pour passer du MCH1 au MCH2, une comparaison entre cantons englobant tous les aspects est pour le moment impossible.

## 6 Evolution des coûts au cours de différentes années

Depuis le début du relevé des coûts cantonaux nets dans la formation professionnelle en 2004, la plus importante augmentation annuelle de coûts a été enregistrée entre 2007 et 2008 (+8,1 %). En termes absolus, les coûts ont augmenté de CHF 245,2 millions, passant de CHF 3011 millions à CHF 3256 millions.

### 6.1 Raisons de l'augmentation des coûts entre 2007 et 2008

Le tableau ci-dessous donne les chiffres pertinents dans ce contexte. La colonne de droite indique dans quelle mesure ils ont contribué à l'augmentation des coûts.

Facteur	Variation en		Explication de la variation
	milliers de CHF	%	
Coûts nets de la formation professionnelle (selon reporting des cantons) ; augmentation de CHF 3011 millions à CHF 3256 millions.	245 200	+8,1	100,0 %
9222 personnes en formation initiale supplémentaires par rapport aux coûts nets moyens de 2007 (CHF 13 873).	127 900	+4,2	52,2 %
Renchérissement selon l'indice suisse <sup>23</sup> .	75 000	+2,5	30,7 %
D'autres facteurs sont mentionnés dans le texte ci-dessous ; ils ne peuvent pas être clairement quantifiés.	42 300	+1,4	17,1 %

Durant cette période, la contribution de la Confédération à la formation professionnelle a augmenté de CHF 55,4 millions (+11,3 %), passant de CHF 491,2 millions à CHF 546,6 millions.

Entre 2007 et 2008, le ratio « coûts nets par personne en formation initiale » a augmenté de CHF 518.-, passant de CHF 13 873.- à CHF 14 391.- (+3,7 %).

Les facteurs spécifiques qui ont contribué à un accroissement des coûts supérieur à la moyenne en plus de l'augmentation chiffrée du nombre de personnes en formation initiale sont les suivants :

- Dans le canton de Berne : la subordination des enseignants des écoles professionnelles dans le domaine de la santé à la législation cantonale sur le statut du corps enseignant ; la nouvelle classification des enseignants qui y était liée a engendré des surcoûts importants au niveau des salaires et des cotisations à la caisse de pension.

<sup>23</sup> Selon l'OFS, calculateur du renchérissement LIK, renchérissement annuel moyen, base de l'indice : décembre 2005



- Contributions cantonales uniques pour le passage à un nouveau système, comme dans le canton d'Argovie.
- Selon le canton de St-Gall, les paiements complémentaires pour la formation professionnelle initiale<sup>24</sup> et la formation des formateurs professionnels sont le plus grand facteur d'influence sur la hausse marquée des coûts.

Parallèlement, les facteurs mentionnés dans la comparaison à long terme 2004-2010 jouaient déjà un rôle :

- Des professions des domaines de la santé, du social, des arts, de l'agriculture et de la sylviculture ont été soumises à la loi sur la formation professionnelle (c.-à-d. que les coûts font désormais partie des coûts de la formation professionnelle) ; cette conversion est intervenue individuellement par canton.
- De nouvelles professions ont été introduites. Exemples : assistant(e) en soins et santé communautaire ou assistant socio-éducatif / assistante socio-éducative (ce qui entraîne des coûts de formation correspondants).
- Des mesures supplémentaires ont été prises pour l'intégration des jeunes dans la formation professionnelle (objectif : 95 % des jeunes de 25 ans disposent d'un diplôme de degré secondaire II) ; création de la formation professionnelle initiale de deux ans et d'offres passerelles, introduction du case management « Formation professionnelle ».

## 6.2 Vérification de la plausibilité au moyen de la statistique financière

C'est au titre de l'année 2008 que l'OFFT a procédé pour la première fois à un rapprochement des coûts nets de la formation professionnelle communiqués par les cantons selon la procédure de l'OFFT avec les données de la statistique financière de l'AFF.

L'OFFT a sélectionné deux procédures différentes et tient compte des différences importantes entre les deux approches :

- La statistique financière de l'AFF est basée sur les dépenses selon les comptes annuels de la Confédération et des cantons (factures courantes et factures d'investissement). Les fournisseurs de données sont les administrations cantonales des finances. Ces données de coûts sont agrégées dans une proportion plus importante que les coûts cantonaux nets au titre de la formation professionnelle.
- Le calcul des coûts de l'OFFT est fondé sur un relevé des coûts auprès des offices spécialisés compétents pour la formation professionnelle des cantons, c.-à-d. sur des charges et des revenus périodiques délimités dans le temps et selon

<sup>24</sup> Il s'agissait de paiements uniques (p. ex. paiements complémentaires pour les années précédentes ou suppression des contributions versées aux maîtres d'apprentissage) et de paiements annuels plus conséquents suite à l'augmentation du nombre des classes due aux formations professionnelles initiales de deux ans, aux relèvements de traitement et à l'introduction de l'encadrement professionnel individuel).

leur nature<sup>25</sup>. Le compte des investissements n'est pas pris en considération. Les frais d'investissement sont pris en considération sous la forme d'un supplément normatif.

L'étendue des domaines de tâches pris en considération varie : la statistique financière de l'AFF prend en plus en considération les dépenses au titre des bourses d'étude et de l'orientation professionnelle ainsi que les frais d'administration des pouvoirs publics.

Il en résulte une différence de CHF 14 millions sur un total de CHF 3589 millions (0,4 %). On peut donc partir du principe que le résultat du calcul des coûts complets de la formation professionnelle cantonale est plausible.

---

<sup>25</sup> Les coûts pour les professions sociales et de la santé ainsi que pour les professions de l'agriculture et de la sylviculture doivent être intégrés dans tous les cas même s'ils ne relèvent pas de l'office de la formation professionnelle sur le plan cantonal.

## 7 Conclusions et recommandations

### 7.1 Impression générale

La vérification des coûts de formation professionnelle revendiqués par les cantons permet de tirer les conclusions suivantes, dans le sens d'une impression générale positive :

- L'approche technique retenue pour le relevé des coûts nets de la formation professionnelle est correcte.
- Les procédures sont conçues et instrumentées de manière opportune.
- Les cantons disposent des bases et des aides requises pour assumer leurs tâches.
- Les services cantonaux et fédéraux impliqués s'acquittent de leur tâche avec soin ; les données de coûts sont soumises à des tests de plausibilité et contrôlées.
- Les coûts nets peuvent être comparés avec les indications de la statistique financière de l'AFF ; il n'en résulte aucun écart important.
- Pendant la période 2004-2010, les coûts ont certes augmenté dans l'ensemble mais, calculés selon le ratio « coûts nets par personne en formation initiale », ils ont reculé de 3,9 %.
- L'augmentation nominale des coûts de la formation professionnelle durant la période 2004-2010 est à mettre sur le compte de la mise en œuvre des modifications de fond apportées à la formation professionnelle et décidées par le Parlement et non pas du changement intervenu dans la procédure de subventionnement (passage du système des coûts imputables à celui des forfaits).
- La hausse inhabituelle des coûts entre 2007 et 2008 à hauteur de 8,1 % est, en premier lieu, due à l'augmentation du nombre de personnes en formation initiale et, en second lieu, au renchérissement. Des facteurs spéciaux uniques dans les cantons ont contribué à la progression des coûts à raison de 1,4 point de pourcentage.

Le système des subventions forfaitaires de la Confédération dans le domaine de la formation professionnelle présente par ailleurs l'avantage d'un versement des contributions par tête, à l'échelon de la Suisse tout entière (par rapport au nombre de personnes en formation initiale). Une seule distinction est faite entre la formation en entreprise et la formation en école à temps complet. Les différentes professions ne sont pas mises mutuellement en concurrence s'agissant du niveau de coûts qu'elles génèrent et l'on ne se trouve pas non plus en présence de fausses incitations.

D'un point de vue global, il n'est pas nécessaire de procéder à des modifications. Des recommandations pour certains aspects du relevé des coûts sont citées ci-après.

## 7.2 Bases techniques

Les documents « Guide », « Questions et réponses » et « Concept » constituent les bases principales. Le passage de la présentation des comptes des cantons du MCH1 au MCH2 n'a pas de répercussion sur l'approche technique du relevé des coûts. Il sera notamment judicieux à l'avenir également de délimiter les frais d'investissement selon leur nature et de les considérer sous l'angle du forfait.

Si, pour le pilotage des développements dans la formation professionnelle, il est souhaitable d'évaluer séparément ou de manière plus détaillée (par exemple formation professionnelle supérieure) certains domaines de tâches (pris en considération comme objets de coûts dans le concept), les bases techniques peuvent être adaptées dans ce sens. Pour l'objet de coûts 7, un affinage a déjà été réalisé à titre d'essai.

## 7.3 Instruments de l'OFFT pour soutenir la mise en œuvre

Outre les bases techniques, les principaux instruments de l'OFFT pour soutenir la mise en œuvre sont les suivants : le formulaire de saisie des coûts (fichier Excel), la notice relative au relevé des coûts, la circulaire annuelle adressée aux offices cantonaux de la formation professionnelle, le formulaire interne (fichier Excel) pour la documentation des contrôles (check-list du contrôle des entrées, fichier Excel) et la présentation interne des processus.

Un aspect du concept de surveillance est traité par l'OFFT de manière contradictoire dans la pratique : en tant qu'opérationnalisation de la grandeur de mesure « Accomplissement du mandat de prestations », le concept exige que le calcul des coûts soit signé par la personne responsable ainsi que par un autre service cantonal (principe du double contrôle, page 11). On suppose donc que la première signature provient de l'office cantonal de la formation professionnelle et confirme l'exactitude matérielle alors que la deuxième signature devrait être fournie par un autre service cantonal. Cela signifie que les signatures ne doivent pas toutes deux provenir de l'office cantonal de la formation professionnelle.

La notice et la circulaire annuelle mentionnent toutefois que le calcul des coûts doit être signé par la personne responsable de son établissement et par un autre service cantonal. Les documents originaux sont majoritairement signés par deux personnes des offices cantonaux de la formation professionnelle.

La circulaire mentionne en outre que les signataires confirment l'intégralité des indications faites. On ne voit pas bien pourquoi on ne se réfère pas ici aussi à l'exactitude des indications (c.-à-d. concordance avec les comptes annuels cantonaux).

Une mise en œuvre conséquente du principe du double contrôle selon le concept constituerait un plus s'agissant du contrôle de la qualité des données du côté des cantons.

L'outil de saisie Excel est bien conçu, configuré de manière appropriée et pourvu de contrôles automatiques de plausibilité. Les champs d'entrée sont bien visibles ; les spécialistes n'ont aucune peine à trouver le bon champ et à le remplir. La conception actuelle du processus entraîne inévitablement deux ruptures de support. La première

est due au fait que les cantons doivent transférer les données dans l'outil Excel de l'OFFT à partir de leurs propres systèmes ou calculs auxiliaires. La deuxième rupture intervient au niveau de l'importation des données de cet outil Excel dans la banque de données de l'OFFT. Une rupture de support pourrait au moins être éliminée si les cantons saisissaient leurs données directement sur un portail de la Confédération (portail de saisie basé sur le Web ; saisie en ligne comme pour la déclaration d'impôt).

Une présentation intégrale et publiée des processus (flow chart), présentant toutes les étapes, les moyens auxiliaires utilisés ainsi que les inputs et les outputs de toutes les parties prenantes, constituerait un complément souhaitable à apporter aux outils disponibles et faciliterait la communication entre tous les participants au système.

#### **7.4 Mise en œuvre cantonale**

Comme cela a déjà été mentionné dans le cadre de l'impression générale, les services cantonaux et fédéraux impliqués s'acquittent de leur tâche avec soin. Les données de coûts sont vérifiées et contrôlées quant à leur plausibilité aussi bien auprès des cantons que de l'OFFT. Un risque d'erreur subsiste toutefois chaque fois que des données sont saisies manuellement. La règle concernant le principe du double contrôle a été prévue dans le concept de surveillance afin que plus d'un office cantonal vérifie les informations entrées. Si l'OFFT exige ce double contrôle de manière systématique, la qualité des données ne peut être que meilleure encore.

Le rapprochement des coûts nets de la formation professionnelle avec la statistique financière de l'AFF, qui a été fait pour la première fois pour l'année 2008, fait ressortir des écarts très minimes. Ce contrôle ne peut toutefois être effectué qu'avec un retard relativement important de deux ans parce que les données statistiques ne sont pas disponibles plus tôt. Si l'on souhaite obtenir plus rapidement une confirmation selon laquelle les données saisies par l'office cantonal de la formation professionnelle sont cohérentes par rapport aux comptes annuels du canton, la règle concernant le principe du double contrôle pourrait être précisée en ce sens que la deuxième signature devrait être fournie par le Contrôle cantonal des finances<sup>26</sup>. Une alternative consisterait en une confirmation complémentaire sous la forme d'une attestation délivrée par le Contrôle cantonal des finances concerné ou par un vérificateur indépendant.

Parallèlement à l'exactitude des montants des charges et des revenus relevés se pose la question de savoir si les coûts sont correctement attribués aux différents objets et si le coût des diverses offres est approprié. En complément aux vérifications pratiquées en matière de plausibilité, des calculs de coûts a posteriori ponctuels ou régulièrement approfondis peuvent ici être utilisés comme source de données pour des extrapolations. Un résultat cantonal ou national pourrait ainsi être contrôlé dans un domaine partiel sur la base de ce type de calcul.

Les mesures mentionnées par différents cantons dans le déroulement du travail (voir paragraphe 0) constituent des améliorations souhaitables et contribuent à améliorer la qualité des données.

Aucun indice donnant à penser que certains cantons influencent leurs coûts de manière ciblée pour obtenir une subvention fédérale plus élevée n'a été trouvé. Comme

---

<sup>26</sup> Du point de vue d'un Contrôle cantonal des finances, une double signature émanant d'un même service administratif pose un problème délicat.

la loi sur la formation professionnelle limite celle-ci à un quart, les cantons ont grand intérêt à maintenir les coûts sous contrôle.

## 7.5 Evolution des coûts nets

La différence de montant peu importante d'environ CHF 14 millions qui ressort du rapprochement de la statistique financière 2008 de l'AFF avec le calcul des coûts de la formation professionnelle 2008 est un indice fort allant dans le sens de la fiabilité du relevé des coûts<sup>27</sup>.

La diminution des coûts nets réels par personne en formation initiale pendant la période 2004-2010 de 3,9 % est probablement due à un gain d'efficacité. Existe-t-il encore un potentiel de baisse pour ce chiffre-clé ? Seules des analyses de coûts approfondies<sup>28</sup> pourraient le montrer. Le concept de surveillance et de vérification de 2008 considère celles-ci comme l'un des instruments les plus importants devant être utilisés dans le cadre de la surveillance et du pilotage des finances.

En ce qui concerne les blocs de coûts importants, il est seulement indiqué de vérifier le supplément actuellement appliqué pour les frais d'investissement (qui sont préalablement délimités d'après leur nature) quant à son montant et à sa composition.

Le ratio « coûts nets par personne en formation initiale » introduit pour l'évaluation de l'évolution globale continue d'être considéré comme éloquent car plus de 70 % des coûts sont générés dans la formation professionnelle initiale. Il prend également en considération l'accroissement des quantités (nombre de personnes en formation initiale) en tant que principal vecteur de coûts.

La hausse inhabituelle des coûts entre 2007 et 2008 s'explique, dans une proportion de 75 %, par l'augmentation du nombre de personnes en formation initiale et par le renchérissement. Le reste de la progression est à mettre sur le compte de facteurs spécifiques aux cantons dans le cadre de la mise en œuvre matérielle de la LFPr 2002 et (dans une moindre mesure) des conversions opérées au niveau de la présentation des comptes dans certains cantons.

---

<sup>27</sup> La vérification de l'exactitude de ce calcul ne faisait pas partie du mandat.

<sup>28</sup> S'y prêtent notamment les comparaisons cantonales, les comparaisons entre les établissements de formation ou l'analyse de certains postes de charges. Exemple : vérification du caractère approprié des coûts inscrits au compte 301 du grand livre (personnel administratif et d'exploitation) par rapport aux charges de personnel pour les enseignants ou pour l'ensemble des frais de personnel.

## 8 Annexe

### 8.1 Question 3 : explications détaillées des cantons

	Source des données	Responsabilités	Déroulement	Moyens auxiliaires	Contrôle
<b>BE</b>	Système cantonal des finances FIS 2000 ; un relevé distinct est nécessaire pour les coûts des écoles professionnelles, qui sont imputés à l'office des services centraux, notamment dans le domaine IT.	La saisie des données pour le reporting de l'OFFT est effectuée de manière centralisée au sein de l'Office de l'enseignement secondaire du 2 <sup>e</sup> degré et de la formation professionnelle par une collaboratrice et le contrôleur de l'office.	Les données sont transférées du système FIS 2000 dans des feuilles de travail Excel (tableaux auxiliaires) ; s'ensuit un transcodage des unités de coûts (de la structure cantonale selon FIS ⇔ structure des unités de coûts OFFT).	Structure FIS 2000 ; liste des services.	Contrôle annuel. Mécanismes de contrôle techniques dans l'outil de saisie de l'OFFT ; comparaison avec l'exercice précédent ; rapprochement avec les comptes annuels (compte d'Etat) ; analyse des chiffres-clés ; vérification des données par trois échelons hiérarchiques (collaboratrice, contrôleur de l'office, direction de l'office).
<b>AG</b>	L'ensemble des charges et des revenus du canton au titre de la formation professionnelle peut être extrait du système financier SAP et les données relatives aux élèves peuvent être tirées du système Escada. Pour les écoles professionnelles non cantonales, il est nécessaire d'examiner les comptes annuels des écoles afin de calculer les contributions de la commune (regroupement dans Excel).	Service spécialisé Controlling / Finances du service « Berufsbildung und Mittelschule » ; pour la saisie des leçons : écoles	Exportation des données de SAP dans l'outil de saisie Excel de l'OFFT	Guide OFFT, description interne écrite des processus.	Comparaison avec l'exercice précédent. Pas de contrôle intégral selon le principe du double contrôle dans les processus internes.
<b>ZH</b>	Environ 95 % des données peuvent être extraites direc-	Pour les sources de données centrales, auprès du Control-	Lancement du processus par l'OFFT, puis relevé des	Une documentation des processus est en cours	Comparaison sur trois ans ; fichiers de contrôle ; vérifica-

	Source des données	Responsabilités	Déroulement	Moyens auxiliaires	Contrôle
	tement du système financier cantonal SAP ; les données restantes sont transmises dans des tableaux Excel par les communes et les services compétents (écoles communales, écoles d'agriculture). Les données relatives aux leçons peuvent être tirées d'un logiciel d'administration des écoles.	ling de l'office cantonal, si non auprès des fournisseurs de données.	coûts, contrôles et remise au canton.	d'élaboration ; il existe des fichiers de contrôle.	tion des données par trois échelons hiérarchiques (contrôleur, chef des finances, directeur du « Mittelschul- und Berufsbildungsamt »).
<b>SG</b>	Système financier cantonal SAP. Attribution des établissements privés via le logiciel de l'office « Kompass ».	Chef Finances et administration ainsi que responsable de la comptabilité d'exploitation de l'office pour la formation professionnelle.	Rapprochement avec d'autres départements pour les écoles « étrangères au département » ; rapprochement avec les données de « Kompass » ; allocation des coûts ; tests de plausibilité.	SAP et « Kompass » ; tableaux-pivots Excel. Aucune description écrite de processus	Contrôle de plausibilité avec l'exercice précédent et justification des écarts ; principe du double contrôle appliqué par les deux responsables.
<b>VS</b>	Les trois services concernés (Service de la formation professionnelle en tête, Service de l'enseignement et Service de l'agriculture) tirent les données du système financier cantonal SAP ; la HES-SO tient pour l'école supérieure (maîtresse socio-professionnelle et éducateur/éducatrice de l'enfance) une comptabilité propre qui est consolidée. Responsabilités : Service de la formation professionnelle.		Après l'impulsion donnée par l'OFFT, le Service de la formation professionnelle rassemble les données et les communique à l'OFFT.	Il n'y a pas de descriptions de processus, mais des instructions sont transmises chaque année aux services compétents sous forme de mandat ; système SAP.	Comparaison avec l'exercice précédent et comparaisons des données dans SAP ; le principe du double contrôle n'est pas appliqué.
<b>SZ</b>	Toutes les données peuvent être exportées du système	Office de la formation pro-	L'Office de la formation professionnelle collecte les	Compte d'Etat (système financier cantonal), tableau	Le canton vérifie les données des écoles profession-



	Source des données	Responsabilités	Déroulement	Moyens auxiliaires	Contrôle
	financier cantonal (compte d'Etat) et ce y compris les écoles professionnelles du canton.	fessionnelle	données et réclame les données manquantes aux quatre écoles professionnelles cantonales.	Excel de l'OFFT. Des descriptions de processus sont actuellement en cours d'élaboration.	nelles. Le principe du double contrôle n'est pas appliqué actuellement ; ce point doit toutefois être amélioré dans le cadre de la documentation courante des processus.
<b>VD</b>	Toutes les données peuvent être tirées du système financier cantonal Procofiév.	Les travaux sont exécutés par le service interrogé.	Le service interrogé peut extraire les données requises de manière centralisée à partir des systèmes. Un contrôle est effectué pour vérifier si les données sont correctement saisies dans les systèmes (comparaison des données de Procofiév avec les factures physiques des organisations).	Procofiév (système financier cantonal), tableau Excel de l'OFFT.	Comparaison des données du système avec les factures. Principe du double contrôle. Comparaisons avec l'exercice précédent et justification des écarts.

## 8.2 Question 5 : explications détaillées des cantons concernant l'augmentation des coûts entre 2007 et 2008

<b>BE</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>La raison principale de la hausse des coûts de 19,4 % entre 2007 et 2008 a été la subordination des écoles de santé subventionnées à la loi cantonale sur le statut du corps enseignant, ce qui a engendré une adaptation des traitements des enseignants (caisse de pension comprise) avec comme corollaire d'importants surcoûts, parfois exceptionnels.</li> </ul>
<b>AG</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>En 2008, dans le cadre du passage du financement orienté vers le passé à celui axé sur le présent dans le domaine de la formation professionnelle, un forfait supplémentaire a été versé aux écoles professionnelles non cantonales, ce qui a provoqué une augmentation des coûts unique de 10,6 %.</li> <li>Le forfait s'élevait à CHF 10 millions et a été utilisé pour assurer la transition du financement orienté vers le passé à celui axé sur le présent. Il concernait la contribution cantonale 2007, mais a été imputé sur les comptes 2008.</li> </ul>
<b>ZH</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Pas d'augmentation des coûts : dans l'année en question, les coûts nets sont restés quasi inchangés par rapport à l'exercice précédent (-0,2 %).</li> <li>Même sur l'ensemble de la période 2004-2010, l'écart dans le canton de Zurich est resté minime (-0,8 %).</li> </ul>

<b>SG</b>	<p>La hausse de 18,8 % était due à plusieurs facteurs :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Facteur d'influence le plus important : paiements complémentaires pour la formation professionnelle initiale et la formation des formateurs professionnels.</li> <li>• Par ailleurs : augmentation du nombre de classes, augmentations de traitement, introduction de l'encadrement individuel.</li> <li>• Facteur d'influence le moins important (sur les trois) : compensations internes du fait de l'introduction du modèle de comptabilité analytique (notamment attribution plus précise des coûts aux centres de frais, amortissements incorporables).</li> </ul>
<b>VS</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L'augmentation dans le canton du Valais (+7,2 %) a été légèrement inférieure à la moyenne suisse.</li> <li>• Sur l'ensemble de la période 2004-2010, ce sont essentiellement trois facteurs qui ont déployé leurs effets : <ul style="list-style-type: none"> <li>– augmentations de traitement (charges supplémentaires de 10,14 % = compensation du renchérissement) et adaptations au niveau du système salarial (parts d'expérience) ;</li> <li>– augmentation du nombre de personnes en formation initiale (progression de 8724 en 2005 à 9929 en 2010, soit +13,8 %) ;</li> <li>– modifications dans l'ordonnance cantonale sur la formation.</li> </ul> </li> </ul>
<b>SZ</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Le canton a enregistré une hausse des coûts de 15,2 % pendant la période en question, pour les raisons suivantes : <ul style="list-style-type: none"> <li>– augmentation de 3 % du nombre de contrats d'apprentissage ;</li> <li>– modifications sur le plan de l'organisation : intégration de l'école d'agriculture de Pfäffikon (Landwirtschaftliche Schule Pfäffikon).</li> </ul> </li> </ul>
<b>VD</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L'augmentation des coûts (+4,6 %) a été inférieure à la moyenne suisse.</li> <li>• Au cours de cette période (de 2007 à 2008), le canton a procédé à un changement de système.</li> </ul>

### 8.3 Question 6 : explications détaillées des cantons

	Standard de présentation des comptes	MCH2	Comptabilité des immobilisations par établissement de formation	Critères d'évaluation et d'amortissement	Régularisations
<b>BE</b>	MCH1	Introduction prévue en 2015, parallèlement à l'introduction des normes IPSAS.	Oui, pour chaque école professionnelle cantonale (élément de la comptabilité analytique cantonale).	Réglés par la loi. En principe, dégressifs ; linéaires pour les équipements informatiques.	Aucune régularisation supplémentaire n'est instaurée par rapport aux comptes annuels.

	Standard de présentation des comptes	MCH2	Comptabilité des immobilisations par établissement de formation	Critères d'évaluation et d'amortissement	Régularisations
<b>AG</b>	MCH1	Introduction prévue au 01.01.2014.	Non.	Réglés par la loi. Constructions : 10 % linéaire ; autres biens corporels : 20 % de la valeur comptable ; prêts et participations : selon les principes commerciaux reconnus.	En plus des comptes annuels, il existe un cas de régularisation corporelle : pour les offres de formation professionnelle qui sont proposées par d'autres types d'école que les écoles professionnelles, les charges sont délimitées selon le nombre de leçons.
<b>ZH</b>	MCH2. IPSAS depuis 2009.	Déjà introduit.	Oui, pour l'informatique et le matériel d'enseignement. La comptabilité des immobilisations est effectuée séparément, avec réimputation.	IPSAS ; amortissements annuels et contrôles de plausibilité.	Comptabilisation correspondant à la période (sur la base d'estimations, si nécessaire).
<b>SG</b>	MCH1	Introduction probablement en 2014.	Non.	Selon les prescriptions de l'ordonnance sur les budgets financiers du département des finances (jusqu'à CHF 3 millions : amortissement direct ; au-delà : en 10 ans au maximum).	Les revenus et les charges sont délimités dans le temps (année scolaire).
<b>VS</b>	MCH1	Dès 2014, budgétisation prévue selon le MCH2, c.-à-d. introduction en 2015.	Non.	Réglés en principe par la loi via la direction et le budget financier du canton et de leur contrôle.	Les offices sont tenus de procéder à des régularisations : la comptabilité est basée sur l'année civile.
<b>SZ</b>	MCH1	Introduction prévue en 2014.	Non.	Dégressifs selon la valeur comptable résiduelle. Les frais d'immeuble des écoles professionnelles sont gérés via le département respon-	Les régularisations sont rares.

	Standard de présentation des comptes	MCH2	Comptabilité des immobilisations par établissement de formation	Critères d'évaluation et d'amortissement	Régularisations
				sable des constructions et n'ont aucune influence sur les comptes de la formation.	
<b>VD</b>	MCH1	Introduction en 2013 (conjointement avec SAP).	Non. La comptabilité des immobilisations est effectuée globalement par l'office en charge des immeubles qui communique à la personne interrogée des montants totaux par année.	Selon les règles cantonales (Service d'analyse et de gestion financières).	On procède à des régularisations. Les comptes portent sur l'année civile et non pas sur l'année scolaire.

#### 8.4 Question 7 : explications détaillées des cantons

	Attribution de la nature des coûts ⇒ centres de charges	Concept de répartition	Modifications	Attribution des contributions ⇒ objets de coûts	Saisie des prestations par des collaborateurs qui travaillent pour différents centres de charges/objets de coûts
<b>BE</b>	Directe. Comptabilisation directe des salaires des enseignants à partir du système de traitement des salaires sur les objets de coûts des écoles.	Il existe un concept de répartition.	Les modifications peuvent être retracées en tout temps dans FIS 2000.	Directe.	Oui (TIME).
<b>AG</b>	Directe (sans infrastructure ni services centraux).	Non.	Pas d'historique (toutefois, possibilité de les retracer dans SAP).	Selon le principe de causalité.	Non.

	<b>Attribution de la nature des coûts ⇒ centres de charges</b>	<b>Concept de répartition</b>	<b>Modifications</b>	<b>Attribution des contributions ⇒ objets de coûts</b>	<b>Saisie des prestations par des collaborateurs qui travaillent pour différents centres de charges/objets de coûts</b>
<b>ZH</b>	Attribution directe dans la mesure du possible.	Les répartitions sont effectuées par leçon.	Sont mentionnées dans les justifications accompagnant le compte ; les modifications sont toutefois peu nombreuses.	En règle générale, pas de ventilation des contributions.	Saisie des leçons.
<b>SG</b>	A l'office et pour les écoles cantonales, l'attribution est directe ; pour d'autres services, elle est manuelle.	Par leçon.	Les modifications sont peu nombreuses ; elles sont consignées par écrit par le comptable de l'Etat.	Pas de répartition sur des centres de charges.	Via SAP HR : leçons des enseignants.
<b>VS</b>	90 % des coûts peuvent être attribués directement et environ 10 % le sont selon la clé de répartition des leçons.	Répartition directe dans la mesure du possible ; sinon selon le nombre de leçons.	Le canton du Valais reprend les objets de coûts de l'OFFT.	L'attribution se fait parfois selon le nombre de personnes en formation.	Oui, saisie des leçons dans SAP.
<b>SZ</b>	Directement par les établissements de formation ou par l'office cantonal de la formation professionnelle	N'existe pas ; est laissé à l'appréciation des écoles professionnelles.	Doivent être demandées auprès de l'administration des finances et sont documentées par écrit.	Pas d'attribution.	Oui, nombres d'heures.
<b>VD</b>	Pas de comptabilité analytique.				Oui, les établissements saisissent les prestations sous la forme de nombres de leçons.