

De la présentation administrative du budget de l'Etat à la présentation des comptes de l'Administration centrale suivant une optique SEC

Au Luxembourg, les règles de la comptabilité publique qui sont à la base de la présentation administrative du budget de l'Etat sont définies par la loi du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'Etat.

Le SEC se base de son côté sur les règles de la comptabilité nationale qui diffèrent sur de multiples points des règles de la comptabilité publique.

C'est ainsi notamment que le SEC est basé sur les principes d'une comptabilité des droits constatés (*accruals*) alors que la comptabilité de l'Etat luxembourgeois est essentiellement une comptabilité de caisse. C'est ainsi également que le solde d'après le SEC englobe toutes les entités et tous les secteurs appartenant à l'administration publique (administrations locales, sécurité sociale, établissements publics etc.), alors que le solde budgétaire ne fournit par définition que des renseignements sur les activités de l'Etat, au sens de la législation sur la comptabilité de l'Etat.

1. La délimitation du secteur des Administrations publiques

Le secteur des administrations publiques est subdivisé en quatre sous-secteurs:

- a) Administration centrale;
- b) Administrations locales;
- c) Administrations de sécurité sociale;
- d) Administrations d'États fédérés (sans objet au Luxembourg).

Les unités institutionnelles qui font partie du secteur des administrations publiques sont les suivantes:

- a) les organismes administratifs publics qui gèrent et financent un ensemble d'activités consistant pour l'essentiel à fournir à la collectivité des biens et des services non marchands;
- b) les institutions sans but lucratif dotées de la personnalité juridique qui sont des autres producteurs non marchands contrôlés et majoritairement financés par des administrations publiques;
- c) les fonds de pension autonomes s'ils sont obligatoires en vertu de dispositions légales ou réglementaires et si les administrations publiques sont responsables de leur gestion pour ce qui concerne la fixation ou l'approbation des cotisations et des prestations.

La différence entre les recettes et les dépenses des administrations publiques représente **la capacité (+) ou le besoin (-) de financement du secteur des administrations publiques.**

L'Administration centrale

Le sous-secteur de l'Administration centrale (S.1311) comprend d'après le SEC, à côté des organes de l'Etat (Chef de l'Etat, Parlement, Justice, Ministères et administrations gouvernementales) couvertes par le Budget de l'Etat et les Fonds spéciaux, également un certain nombre d'établissements publics à comptabilité distincte de la comptabilité de l'Etat.

Les Administrations locales

Le sous-secteur des administrations locales rassemble toutes les administrations publiques dont la compétence s'étend seulement sur une subdivision locale du territoire économique.

Les Administrations de sécurité sociale

D'après le système européen de comptes SEC le sous-secteur des administrations de la sécurité sociale (S.1314) réunit toutes les unités institutionnelles dont " l'activité principale consiste à fournir des prestations sociales et qui répondent aux deux critères suivants:

- "certains groupes de la population sont tenus de participer au régime ou de verser des cotisations en vertu des dispositions légales ou réglementaires ;
- indépendamment du rôle qu'elles remplissent en tant qu'organismes de tutelle ou en tant qu'employeurs, les administrations publiques sont responsables de la gestion de ces unités pour ce qui concerne la fixation ou l'approbation des cotisations et des prestations. "

1. Le passage du solde administratif du budget de l'Etat au solde de l'Administration centrale, suivant une optique SEC

Ce chapitre a pour objet d'expliquer en détail les opérations qui sont réalisées pour passer des chiffres du budget de l'Etat aux chiffres de l'Administration centrale dans une optique annuelle. De même les différences de comptabilisation suivant une optique mensuelle sont détaillées.

L'optique annuelle est présentée chaque année dans un volume spécial accompagnant le projet de budget.

Optique annuelle

Ainsi qu'il a déjà été relevé ci-avant, le projet de budget de l'Etat tel qu'il est arrêté annuellement par l'article 1^{er} de la loi budgétaire se différencie sur plusieurs points du budget de l'Administration centrale qui est établi conformément aux règles de comptabilisation arrêtées dans le cadre du pacte de stabilité européen et du traité de Maastricht.

Ces différences tiennent tout d'abord au fait que l'Administration centrale constitue un ensemble plus vaste que le périmètre du budget de l'Etat, au sens de Maastricht et comprend, en plus des recettes et des dépenses du budget de l'Etat également les recettes et les dépenses des fonds spéciaux de l'Etat ainsi que des organismes qui sont contrôlés ou financés majoritairement par l'Etat (établissements publics, fondations, services de l'Etat à gestion séparée, etc.).

Les différences tiennent d'autre part au fait que certaines recettes et certaines dépenses sont comptabilisées différemment dans le cadre de la comptabilité budgétaire des Etats membres de l'Union européenne et dans le cadre du système européen des comptes SEC.

Le tableau suivant présente globalement l'ensemble des opérations qui sont effectuées pour passer des "dépenses budgétaires" et des "recettes budgétaires" du budget de l'Etat suivant la législation sur la comptabilité de l'Etat aux dépenses et aux recettes de "l'Administration centrale", au sens du système européen des comptes SEC.

Optique mensuelle

La principale différence par rapport à l'optique annuelle est le fait qu'un certain nombre de dépenses de l'administration centrale sont effectuées par avances mensuelles voir trimestrielles. Cette pratique des avances permet d'assurer le bon fonctionnement des services en cours d'année. Ces avances sont généralement régularisées avant la fin de l'exercice budgétaire lors de la période complémentaire. En effet, l'exercice budgétaire s'étend sur l'année civile et sur une période supplémentaire de 4 mois de l'année suivante. L'exercice budgétaire 2014 par exemple s'étend donc de janvier 2014 à avril 2015.

De même, au niveau des recettes de l'administration centrale, il n'est pas possible de tenir compte d'une comptabilisation intra-annuelle **sur la base des droits constatés**. Des régularisations en fin d'exercice sont effectuées pour rendre conforme la comptabilisation des recettes aux principes du SEC.

La comptabilisation mensuelle intra-annuelle se traduit donc par une comptabilité sur une base de caisse qui n'enregistre que les paiements/recettes en espèces, au moment où ils ont effectivement lieu.

Toutefois la période de comptabilisation complémentaire inscrite dans la loi sur la comptabilité de l'Etat permet d'effectuer les régularisations nécessaires au niveau des dépenses et recettes de l'administration centrale afin d'être conforme avec les règles du SEC.

Les sources des données mensuelles sont multiples. D'un côté, les dépenses inscrites dans le budget proprement dit ainsi que les dépenses des fonds spéciaux et de dépenses des services de l'Etat à gestion séparée sont comptabilisés mensuellement dans le système de comptabilité de l'Etat. Toutefois les dépenses de rémunérations ne sont imputées qu'une ou deux fois par an dans le système de comptabilité et sont pourtant transmis mensuellement sur demande à l'Inspection générale des finances par le Ministère de la fonction publique. D'un autre côté, les données des établissements publics et des institutions de l'Etat sont transmises annuellement à l'Inspection générale des finances par les entités concernées. Une estimation prorata est effectuée afin d'établir les données mensuelles. Il est prévu que ces données parviennent à l'avenir à un rythme mensuel.

Les recettes inscrites dans le budget de l'Etat proprement dites ainsi que les recettes des fonds spéciaux et des services de l'Etat à gestion séparée sont transmises mensuellement par l'Administration des contributions directes, par l'Administration des Douanes et Accises, par l'Administration de l'Enregistrement et des domaines et par la Trésorerie de l'Etat à l'Inspection générale des finances. De manière parallèle, la Trésorerie de l'Etat inscrit les données fournies par les administrations citées ci-dessus dans le système de comptabilité de l'Etat. Cette opération ne peut être réalisée dans le délai imparti par la réalisation des situations mensuelles, ce qui implique donc une double comptabilisation des recettes. Les recettes propres des établissements publics et des institutions de l'Etat sont transmises annuellement à l'Inspection générale des finances. Une estimation au prorata est alors faite comme c'est le cas pour les dépenses.

En ce qui concerne les corrections d'erreurs éventuelles ou de manques de données pour un mois, ces corrections ne sont pas effectuées de manière rétroactive mais sont imputées sur le mois courant avec une indication spécifique s'il s'agit de corrections importantes.

2.1 Neutralisation des dotations budgétaires au profit des institutions de l'Etat et des fonds spéciaux

Optique annuelle

Conformément aux règles du système européen des comptes SEC, les moyens financiers qui sont versés à charge du budget de l'Etat au profit des institutions de l'Etat, des fonds spéciaux de l'Etat et de certains établissements publics et fondations ainsi que des services de l'Etat à gestion

séparée ne sont pas considérés comme des charges de l'Etat. Ces versements sont considérés comme des transferts internes et sont dès lors à retrancher du total des dépenses de l'Etat.

En revanche, les dépenses de ces mêmes entités sont considérées comme des charges de l'Administration centrale et sont dès lors ajoutées aux dépenses figurant au budget de l'Etat. Il en résulte que ce sont les dépenses effectives de ces entités qui sont prises en compte au niveau de l'Administration centrale et non pas les versements de l'Etat au profit de ces organismes.

En ce qui concerne tout d'abord les dotations ou les versements au profit des Institutions de l'Etat (Maison grand-ducale, Chambre des Députés, Conseil d'Etat, Cour des comptes, Médiateur) ainsi que des fonds spéciaux, des établissements publics, des fondations (faisant partie du périmètre de l'Administration centrale) et des dotations au profit des Services de l'Etat à gestion séparée, il est essentiel de signaler que ces versements ne sont pas considérés comme des dépenses de l'Administration centrale aux termes du système européen de comptes.

Optique mensuelle

Comme c'est le cas dans une optique annuelle, les dotations au profit des institutions de l'Etat, des fonds spéciaux de l'Etat et de certains établissements publics et fondations ainsi que des services de l'Etat à gestion séparée sont considérés comme des transferts internes et sont dès lors à retrancher du total des dépenses mensuelles de l'Etat.

2.2) Neutralisation des opérations financières

Optique annuelle

Les octrois de crédits ainsi que les remboursements de crédits, de même que les prises de participations ou les ventes de participations, sont considérés comme des opérations purement financières dans le cadre du SEC. Ces opérations ne sont donc pas considérées comme des recettes ou des dépenses au sens des règles européennes et n'ont donc aucune influence sur le solde de l'Administration centrale. Ces opérations doivent donc être retranchées des dépenses budgétaires de l'Etat.

Optique mensuelle

La comptabilisation mensuelle ne présente pas de différences par rapport à la comptabilisation annuelle.

2.3 Compensation entre recettes et dépenses budgétaires

Optique annuelle

D'après les règles du système européen de comptes SEC, les remboursements de dépenses qui figurent dans le budget des recettes de l'Etat conformément aux règles établies par la législation sur la comptabilité de l'Etat, sont à enregistrer non pas en tant que recettes dans les comptes de l'Etat mais en tant que diminution de dépenses.

Cette règle s'applique également aux remboursements de recettes qui sont à porter en augmentation des dépenses auxquelles elles se rapportent.

Optique mensuelle

La comptabilisation mensuelle ne présente pas de différences par rapport à la comptabilisation annuelle.

d) Autres reclassements au niveau budgétaire

Optique annuelle

Le système européen des comptes SEC nécessite encore une multitude d'autres opérations de reclassement.

Les principales opérations de reclassement qui figurent sous cette rubrique sont décrites ci-après:

- Une première opération de reclassement concerne le versement de nos contributions au budget communautaire;

A l'instar d'autres Etats membres de l'Union européenne la contribution au financement du budget communautaire qui est versée par le Luxembourg sur la base du PNB – encore appelée 4^e ressource – est portée en déduction du montant de la TVA qui est perçue annuellement par l'Administration de l'Enregistrement, (cf article 5 du budget pour ordre). D'après les règles du SEC cette contribution doit toutefois être enregistrée comme une dépense, et plus précisément comme un transfert courant au profit des institutions de l'Union européenne et non pas comme une moins-value de recettes.

- La même opération de reclassement s'impose à l'égard des recettes provenant des accises communes UEBL.

Au budget de l'Etat le produit brut de ces accises est en effet comptabilisé tout d'abord comme une recette du budget pour ordre (article 1).

Dans une seconde étape, une partie de cette recette brute est transférée directement vers la Belgique et le solde est porté en recettes au budget de l'Etat au niveau de l'article 64.5.36.0.10"

Part du Grand-Duché dans les recettes communes de l'UEBL en matière de droits de douane et d'accise.

Or, d'après les règles du SEC, il faut enregistrer l'entièreté de la recette encaissée au Luxembourg en tant que recette et la part revenant à la Belgique en tant que dépense au profit de la Belgique. Cette opération de reclassement n'a, en règle générale, pas d'effet sur le solde.

Optique mensuelle

En ce qui concerne le versement de nos contributions au budget communautaire, des avances mensuelles sont versées à l'Union européenne. Ces avances sont régularisées en fin d'exercice voir pendant les exercices suivants.

En ce qui concerne les recettes provenant des accises communes UEBL, la part brute encaissée au Luxembourg est comptabilisée mensuellement. En fin d'exercice (pendant la période complémentaire), un décompte est fait. Dans le cas où le décompte est en faveur de la Belgique, un transfert est fait en faveur de la Belgique et comptabilisé comme « autres transferts courants : dépenses ». A l'inverse le Luxembourg reçoit des recettes au niveau de la catégorie « autres transferts courants : recettes ».

e) **La prise en compte des dépenses des institutions de l'Etat, des fonds spéciaux, des Services de l'Etat à gestion séparée et de certains établissements publics et autres fondations**

Optique annuelle

Rappelons qu'au niveau du budget de l'Etat, tel qu'il est établi d'après la législation sur la comptabilité de l'Etat, les dépenses de ces organismes ne sont pas enregistrées dans les charges. Seuls les versements au profit de ces entités sont pris en compte.

Or, d'après les règles du SEC, les transferts vers d'autres entités faisant partie de l'Administration centrale ne sont pas pris en compte alors que les dépenses vers l'extérieur du périmètre de consolidation de ces entités sont au contraire comptabilisées en tant que charge. A cet égard, il importe de relever plus particulièrement que les emprunts qui sont alloués directement à certains fonds spéciaux ne sont pas considérés comme recette du point de vue SEC. Tel est également le cas pour l'amortissement de ces emprunts. Notons au passage que le SEC ne tient pas non plus compte des ressources financières en provenance des fonds de réserves.

Optique mensuelle

Dans le cadre d'une comptabilisation mensuelle, différents cas de figure se présentent.

En ce qui concerne les dépenses des fonds spéciaux, il s'agit de dépenses effectives, effectuées par ces fonds, ou bien d'avances si les dépenses sont encore susceptibles de varier suivant des décomptes à recevoir. Dans le cas d'avances, ces montants sont régularisés au plus tard en fin d'exercice pendant la période complémentaire.

Les dépenses des établissements publics, fondations, GIE sont renseignées annuellement par ces entités et les dépenses mensuelles sont calculées au prorata des dépenses prévues.

Les dépenses des Services de l'Etat à gestion séparée présentent les dépenses mensuelles effectives de ces services.

Les dépenses effectives des institutions de l'Etat (Maison grand-ducale, Chambre des Députés, Conseil d'Etat, Cour des comptes, Médiateur) ne sont pas considérées mais une estimation au prorata de leurs dépenses annuelles prévisibles est comptabilisée. Ces estimations sont régularisées avant la fin de l'exercice.

f) Autres adaptations

Optique annuelle

Les règles du SEC comprennent finalement certaines "autres adaptations" au niveau du budget des dépenses.

La rubrique la plus importante de ces "Autres adaptations" est constituée en majeure partie par la prise en compte des dépenses du Lycée Miersch qui a été construit sous la forme d'un private public partnership, par le produit des ventes de terrains par le Fonds du Kirchberg qui ne sont pas comptabilisées en tant que recettes suivant les règles du SEC mais en tant que dépenses négatives de même que par la prise en compte des « intérêts courus ». Il convient de relever que le SEC prescrit que des intérêts doivent être comptabilisés comme dépenses (intérêts courus) dès la signature de l'emprunt, même si les intérêts de cet emprunt ne sont exigibles que l'exercice suivant. Cette opération est retracée sous la rubrique « intérêts courus » du tableau ci-avant.

Parmi cette catégorie figurent également, le partage entre les primes brutes d'assurance et les primes nettes ainsi que le reclassement des recettes provenant des ventes de biens d'investissements en tant que dépenses négatives et enfin, la prise en compte des services d'intermédiation financière, des corrections au niveau du prix de base.

Optique mensuelle

Les opérations comme la prise en compte des intérêts courus, le partage entre les primes brutes d'assurance et les primes nettes, la prise en compte des services d'intermédiation financière, des corrections au niveau du prix de base ne sont pas prises en compte dans la comptabilisation mensuelle des dépenses de l'administration centrale.

g) Dépenses de l'Administration centrale

L'exécution de l'ensemble des opérations aboutit finalement aux dépenses de l'Administration centrale.

2.1.2 Le passage des recettes budgétaires aux recettes de l'Administration centrale

Le total des recettes de l'Administration centrale se compose à l'instar des dépenses de l'Administration centrale, des recettes qui figurent au budget de l'Etat et des recettes des autres organismes (fonds spéciaux, établissements publics, services de l'Etat à gestion séparée) qui font partie du périmètre de l'Administration centrale. Comme c'est également le cas pour le volet des dépenses, de nombreuses opérations de reclassement doivent être réalisées par tous les Etats membres de l'Union européenne pour consolider les recettes de ces entités publiques dans la comptabilité de l'Administration centrale.

a) Neutralisation des opérations financières

Optique annuelle et mensuelle

Conformément aux règles du SEC les recettes d'emprunts ainsi que les recettes provenant de la cession de participations sont considérées comme des opérations financières et ne figurent dès lors pas dans les recettes de l'Administration centrale.

Les deux optiques se recourent.

b) Compensation entre recettes et dépenses budgétaires

Optique annuelle et mensuelle

Le SEC retient que les recettes qui représentent en fait des remboursements de dépenses sont à comptabiliser en diminution des dépenses et que les dépenses qui représentent des remboursements de recettes sont à comptabiliser en diminution des recettes. Du point de vue du solde, ces opérations n'ont pas d'effet.

Les deux optiques se recourent

c) Autres reclassements au niveau budgétaire

Optique annuelle

Ces reclassements sont identiques aux reclassements qui sont effectués au niveau des dépenses.

Il s'agit en l'occurrence des opérations suivantes:

- La contribution au profit du budget communautaire encore appelée 3^{ième} et 4^{ième} ressource propre qui dans le budget de l'Etat est portée en déduction de la TVA brute (budget pour ordre art. 5) doit être ajoutée tant en recette qu'en dépense dans les comptes de l'Administration centrale.

- Pour les mêmes raisons, la totalité de la recette qui est encaissée au titre des accises UEBL doit être comptabilisée en recettes et dépenses et non seulement la partie qui est définitivement acquise au Luxembourg.

Conformément à la législation en vigueur, les recettes sur les accises communes de l'UEBL qui sont encaissées au Luxembourg sont tout d'abord comptabilisées au titre du budget des recettes et dépenses pour ordre (article 1). Une partie de la recette totale est transférée directement vers la Belgique et une autre partie est portée en recettes au niveau de l'article 64.5.36.010 Part du Grand-Duché dans les recettes communes de l'UEBL en matière de droits de douane et d'accise.

Suivant les règles du SEC, il faut enregistrer l'entièreté de la recette encaissée au Luxembourg en tant que recette et la part revenant à la Belgique en tant que dépense de transferts vers la Belgique. Cette opération de reclassement n'a pas d'effet sur le solde.

Optique mensuelle

La comptabilisation mensuelle diffère seulement de la comptabilisation annuelle par le fait que l'imputation ne peut se faire en intégralité au titre de la période pendant laquelle ont eu lieu les activités, opérations ou autres faits donnant naissance à l'obligation fiscale. L'imputation mensuelle qui est faite, est donc une imputation suivant le principe de caisse.

d) Recettes propres des Institutions de l'Etat, des fonds spéciaux, des Services de l'Etat à gestion séparée et des établissements publics, fondations faisant partie du secteur de l'Administration centrale

Optique annuelle

Les Institutions de l'Etat de même que les fonds spéciaux et les services de l'Etat à gestion séparée bénéficient annuellement de dotations financières à charge du budget de l'Etat. Ces dotations sont inscrites au budget de l'Etat, tel qu'il est établi d'après les règles de la législation sur la comptabilité de l'Etat.

Le système européen des comptes considère toutefois, dans une optique de consolidation des comptes, ces dotations comme des transferts internes. Ces dotations ne sont donc pas comptabilisées dans les comptes de l'Administration centrale. Ces versements n'apparaissent dès lors pas non plus dans les recettes des bénéficiaires précités.

A noter également que le produit des emprunts qui sont alloués directement à certains fonds spéciaux n'est pas pris en compte du point de vue SEC. Ceci vaut également pour l'amortissement de ces emprunts.

D'un autre côté, il y a lieu de noter que les recettes qui sont encaissées directement par ces organismes et qui ne proviennent pas transferts d'autres entités de l'administration centrale, sont prises en compte au niveau des recettes de l'Administration centrale.

Optique mensuelle

En ce qui concerne les recettes propres des fonds spéciaux, il s'agit de recettes effectives, de ces fonds (ne provenant pas de transferts d'autres entités du secteur de l'administration centrale), ou bien d'avances si les recettes sont encore susceptibles de varier suivant des décomptes à recevoir. Dans le cas d'avances, ces montants sont régularisés au plus tard en fin d'exercice pendant la période complémentaire.

Les recettes des établissements publics, fondations, GIE sont renseignées annuellement par ces entités et une estimation mensuelle au prorata est effectuée.

Les recettes des Services de l'Etat à gestion séparée présentent les recettes mensuelles effectives de ces services.

Les recettes effectives des institutions de l'Etat (Maison grand-ducale, Chambre des Députés, Conseil d'Etat, Cour des comptes, Médiateur) ne sont pas considérées mais une estimation au prorata de leurs recettes annuelles prévisibles est comptabilisée. Ces estimations sont régularisées avant la fin de l'exercice. De même convient-il de relever que ces recettes sont négligeables

e) Les autres corrections au niveau des recettes

Optique annuelle

Les "autres" corrections sont principalement des corrections au niveau du mode de comptabilisation d'un certain nombre de recettes fiscales. En effet, le SEC prescrit que les recettes fiscales sont à comptabiliser suivant le principe de la caisse transactionnalisée, alors que les recettes qui sont comptabilisées au budget de l'Etat sont enregistrées en fonction de leur date de perception.

Cette différence d'approche au niveau de la comptabilisation des recettes peut avoir des effets très importants sur le solde de l'Administration centrale.

A cet égard, il convient de relever que le SEC distingue 3 différentes possibilités d'enregistrement des recettes :

- l'enregistrement au titre de la période pendant laquelle ont eu lieu les activités, opérations ou autres faits donnant naissance à l'obligation fiscale,
- l'enregistrement pendant la période où la créance fiscale est établie,
- l'enregistrement pendant la période où les paiements ont eu lieu.

L'enregistrement au titre de la période pendant laquelle ont eu lieu les activités, opérations ou autres faits donnant naissance à l'obligation fiscale doit être effectué pour les recettes principales suivantes :

- TVA,
- Droits d'accises,
- Droits d'enregistrement,
- Droits d'hypothèques,
- Taxe sur les assurances,
- Taxe d'abonnement,
- Impôt retenu sur les traitements et salaires,
- Droits de timbre.

L'enregistrement pendant la période où la créance fiscale est établie doit être effectué notamment pour les recettes principales suivantes :

- Taxe sur les véhicules automoteurs (part payée par les entreprises),
- Impôt sur le revenu des personnes physiques fixé par voie d'assiette,
- Impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques,
- Impôt retenu sur les revenus des capitaux,
- Impôt sur les tantièmes,
- Impôt sur le revenu des collectivités,

- Impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration de l'impôt sur le revenu des collectivités,
- Taxe sur les véhicules automoteurs (part payée par les ménages).

Pour bien comprendre l'incidence de cette approche différente en matière de comptabilisation des recettes il y a lieu de rappeler que le compte général de l'Etat enregistre les recettes en fonction de leur date de perception et d'enregistrement dans les caisses de l'Etat.

Les recettes qui figurent donc au compte de l'Etat de l'exercice n sont celles qui ont été encaissées du 1^{er} janvier au 31 décembre de l'exercice n. Tel est le cas pour les principales recettes fiscales. Pour les autres recettes et notamment pour les recettes d'exploitation la date limite du 31 décembre est prolongée jusqu'à la fin de la période budgétaire complémentaire c'est-à-dire jusqu'au 30 avril de l'année suivante.

Optique mensuelle

La comptabilisation mensuelle des recettes est basée sur une comptabilité de caisse. De ce fait, les recettes qui figurent donc au compte du mois m sont celles qui ont été encaissées au cours de ce mois.

f) Le total des recettes de l'Administration centrale

Une fois que l'ensemble de ces opérations a été effectué, nous sommes en présence du total des recettes de l'Administration centrale.

7. Le passage du solde administratif de la Sécurité sociale au solde du secteur de l'Administration de la Sécurité sociale, d'après le SEC

Optique annuelle

La transition des budgets, comptes et prévisions des organismes de sécurité sociale énumérés au chapitre 1., au secteur SEC des « administrations de sécurité sociale », nécessite une série d'ajustements et de reclassements au niveau des recettes et dépenses courantes des organismes.

Les dépenses et recettes courantes sont définies comme étant les dépenses et recettes classées aux comptes de la classe 6 et 7 du plan comptable général des organismes de sécurité sociale.

La comptabilité est une comptabilité en droits constatés, basée sur le règlement grand-ducal modifié du 19 décembre 2008 relatif à la comptabilité et aux budgets des institutions de sécurité sociale. Les règles de comptabilisation sont notamment précisées aux articles 4 à 8 dudit règlement reproduits ci-après :

Art. 4. Les écritures courantes sont comptabilisées lorsque l'institution a une connaissance suffisamment fiable de ses droits et obligations et de leurs montants. Cette connaissance est formalisée par une pièce justificative datée qui est à l'origine de l'écriture comptable; chaque écriture porte un indice de référence à sa pièce justificative.

Toutes les opérations sont inscrites sans retard, de manière fidèle, transparente et complète avec l'indication notamment de leur nature et, le cas échéant, de la contrepartie, et par ordre de date, soit dans un livre journal unique, soit dans des journaux spécialisés. La procédure utilisée pour la comptabilisation doit être approuvée préalablement par l'Inspection générale de la sécurité sociale.

L'organisation du système de traitement de l'information financière et comptable d'une institution doit en permanence permettre de reconstituer, à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes et états, ou, à partir de ces comptes et états, de retrouver ces données et les pièces justificatives.

Art. 5. Aucune inscription se rapportant à un mois donné ne peut être opérée après la troisième semaine du mois subséquent, sauf dérogation à autoriser par l'Inspection générale de la sécurité sociale sur demande du comptable.

Cette disposition ne s'applique pas aux inscriptions de fin d'année qui sont régies par les articles 6 à 8.

Art. 6. Les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement. Les produits et les charges de toute nature sont rattachés à l'exercice au cours duquel est intervenu le fait générateur qui leur a donné naissance dans les conditions prévues par le plan comptable uniforme.

Aucune inscription se rapportant à un exercice donné ne peut être opérée après le 15 mars de l'exercice subséquent. Toutefois, sur demande dûment motivée de l'institution, l'Inspection générale de la sécurité sociale peut autoriser celle-ci d'opérer des écritures jusqu'au 15 avril au plus tard à condition que ces écritures concernent des opérations se rattachant à l'exercice qui n'ont pas pu être comptabilisées jusqu'au 15 mars pour des raisons indépendantes de la volonté de l'institution et dont la prise en considération est absolument indispensable pour donner aux comptes annuels une image fidèle de la situation financière.

Art. 7. L'Inspection générale de la sécurité sociale est informée de la clôture d'exercice par la réception de la balance définitive arrêtée et des comptes annuels définis à l'article 11.

La clôture des documents comptables est constatée par la formule d'arrêté de comptes prévue au plan comptable uniforme, apposée sur la balance définitive de l'exercice.

Art. 8. A la clôture des comptes, les écritures de fin d'année ont pour objet de compléter les écritures courantes pour rattacher les charges et produits à l'exercice auxquels ils se rapportent.

Lors des opérations de fin d'année, les droits et obligations, nés au cours de l'exercice clos, mais pour lesquels l'institution n'a pas reçu ou exploité la pièce justificative, sont rattachés à cet exercice. Leur évaluation peut être fondée sur l'observation des données statistiques des années précédentes.

Le rattachement est conditionné par la naissance au cours d'un exercice d'une opération et la possibilité de mesurer cette opération de manière fiable. Ce rattachement s'opère au moyen des comptes de provisions, de charges à payer et de produits à recevoir, de charges et de produits constatés d'avance suivant les règles fixées par le plan comptable uniforme et après accord préalable de l'Inspection générale de la sécurité sociale pour chaque écriture.

Optique mensuelle

Comme dans l'optique annuelle, le point de départ, est constitué par les dépenses et recettes classées aux comptes de la classe 6 et 7 du plan comptable général des organismes de sécurité sociale.

Sont considérées les données ainsi comptabilisées à la fin de chaque mois par chaque organisme de sécurité sociale; il s'agit donc de données résultant d'une comptabilité en droits constatés.

Une différence majeure par rapport à l'optique annuelle est le fait que les contributions de l'Etat au profit des organismes de sécurité sociale sont effectuées par avances mensuelles, basées en général sur le budget interne des organismes (avance en général égale à 1/12^e de 90 % ou 100 % du budget annuel).

Deux avances sont généralement versées en janvier, alors qu'aucune avance n'est versée en décembre. Cette pratique des avances permet d'assurer le bon fonctionnement des services en cours d'année. Ces avances sont généralement régularisées avant la clôture de l'exercice comptable, mais compte tenu des délais de clôture plus précoce de l'exercice budgétaire de l'Etat, un décalage existe assez fréquemment entre les contributions comptabilisées au titre d'un exercice dans la comptabilité budgétaire et celles comptabilisées dans les comptes annuels des organismes.

La comptabilisation de ces avances diffère toutefois d'un organisme à l'autre. A la différence de la Caisse nationale d'assurance pension (CNAP), de l'Association d'assurance accident (AAA), de la Mutualité des Employeurs et de la Caisse nationale de prestations familiales (CNPF), la Caisse nationale de santé (CNS) ne comptabilisait pas jusqu'à présent ces avances dans les comptes de la classe 7. Elles n'apparaissaient dans cette classe pour la CNS qu'en fin d'année, au moment où le montant définitif de la participation de l'Etat est connu. A la demande de l'IGSS, la CNS s'est adaptée depuis avril 2015 ; cette adaptation en cours d'année a toutefois eu pour effet que le mois d'avril comprend 5 avances en 2015.

En revanche, pour la CNAP les avances perçues en 2013 sur la part de l'Etat étaient comptabilisées mensuellement dans les comptes de la classe 7. En 2014 la CNAP a changé cette procédure, ceci dans le contexte de l'inscription des avances accordées sur base de la loi du 20 décembre 2013 ayant pour objet d'autoriser le Gouvernement à effectuer, au cours des mois de janvier à avril 2014, les dépenses figurant aux tableaux annexés à la loi (loi dite « des douzièmes provisoires »). Ces avances, au nombre de cinq, ont toutes été comptabilisées au premier mois de l'année. Les sept avances restantes ont été, quant à elles, comptabilisées au mois de mai.

La même procédure a été reconduite en 2015 où le montant global des avances fixées par l'IGSS a été comptabilisé au mois de février 2015, ce qui explique le montant total exceptionnellement élevé des recettes de Sécurité sociale comptabilisées fin février 2015.

Une autre particularité de l'optique mensuelle tient au fait qu'il existe un décalage de deux mois entre le mois où une cotisation au titre duquel une cotisation est perçue et le mois où celle-ci est calculée et établie formellement par le Centre commun de la sécurité sociale (CCSS). Aussi, des avances sont –elles généralement versées par les employeurs, avances régularisées sur base du calcul du CCSS. Ces avances ne sont pas comptabilisées dans les comptes de la classe 7 ce qui explique que les recettes soient particulièrement basses au cours des mois de janvier et de février.

Les données comptables mensuelles des organismes sont agrégées pour tout le secteur de la sécurité sociale, sans qu'il soit toutefois procédé à une consolidation intra-secteur. Ceci à une exception près : Les transferts de la Caisse nationale d'assurance pension (CNAP) au Fonds de compensation de la sécurité sociale (FDC) sont neutralisés étant donné qu'il s'agit d'une opération neutre dans le cadre du régime de pension, dont les opérations relèvent de deux organismes de sécurité sociale : La CNAP et le FDC.

Optiques annuelles et mensuelles

- A l'instar des deux autres sous-secteurs de l'Administration publique, il y a lieu d'effectuer un certain nombre d'opérations comptables pour passer au solde Maastricht des administrations de sécurité sociale.

- La Caisse de prévoyance des fonctionnaires et employés communaux relève du secteur des administrations de sécurité sociale tout en relevant de la tutelle du Ministère de l'Intérieur.

Elle ne relève en outre pas de la surveillance de l'Inspection générale de la Sécurité sociale (IGSS) ni les cotisations qu'elle perçoit sont-elles perçues par le Centre commun de la Sécurité sociale (CCSS)

Il s'ensuit que pour obtenir les comptes du secteur des administrations de sécurité sociale, il y a lieu d'agréger les données comptables des organismes de sécurité sociale relevant de la surveillance de l'IGSS ainsi que celles issues de la comptabilité de la Caisse de prévoyance des fonctionnaires et employés communaux.

7.1 Ajustements pour des opérations non comprises dans les comptes de la Sécurité sociale

Optique annuelle

Afin de pouvoir consolider les comptes de la Sécurité sociale, conformément aux règles du système européen des comptes certaines opérations doivent être considérées :

- **Le forfait d'éducation** : Comme ce forfait est liquidé par les caisses de pension mais qu'il est à charge du Fonds National de Solidarité, cette prestation n'est pas comptabilisée comme charge et le remboursement du Fonds National de Solidarité n'est pas comptabilisé comme produit dans les comptes du régime général de pension ; suivant les règles du SEC 2010, cette dépense est payée par les caisses de pension et doit être considérée comme une prestation, qu'il faut donc ajouter aux charges comptabilisées, de même que le remboursement par le par Fonds National de Solidarité doit être ajouté aux produits comptabilisés.
- **Les investissements** (formation brute de capital fixe) des organismes de sécurité sociale ne sont pas comptabilisés dans les dépenses courantes des administrations de sécurité sociale (classe 6 du plan comptable), alors qu'ils constituent, à l'instar des investissements de l'Etat, des dépenses au sens du SEC 2010.

Ces dépenses constituent donc une charge au sens du SEC et doivent être comptabilisées comme dépenses de l'Administration de la sécurité sociale.

Optique mensuelle

Ces opérations ne sont pas prises en compte dans la comptabilisation mensuelle des dépenses des administrations de sécurité sociale.

7.2 Ajustement pour dépenses non prises en compte par le SEC

Optique annuelle

Deux ajustements s'imposent à l'égard des chiffres de la Sécurité sociale :

- Certaines moins-values sur actifs comprises dans les charges des organismes de sécurité sociale ne sont pas considérées comme des dépenses au titre du SEC et doivent donc être déduites
- Etant donné que le SEC prend en compte les dépenses d'investissement (cf. supra), les charges d'amortissement (dépréciation de capital fixe) comprises dans la balance courante des organismes de sécurité sociale doivent être déduites :

Optique mensuelle

Ces opérations ne sont pas prises en compte dans la comptabilisation mensuelle des dépenses des administrations de sécurité sociale.

7.3 Compensation entre recettes et dépenses budgétaires

Le SEC prescrit que les recettes qui représentent en fait des remboursements de dépenses doivent être comptabilisées en diminution des dépenses. De même, les dépenses qui représentent en fait des remboursements de recettes doivent être comptabilisées en diminution des recettes. Ces opérations n'affectent pas le solde des administrations de sécurité sociale.

Optique annuelle

Optique mensuelle

Ces opérations ne sont pas prises en compte dans la comptabilisation mensuelle des dépenses des administrations de sécurité sociale.

7.4 Autres adaptations

Optique annuelle

Le respect des règles du SEC impose certaines autres adaptations concernant le budget des dépenses. Il s'agit en l'occurrence des opérations suivantes:

- Prise en compte de cotisations sociales fictives des organismes de sécurité sociale c'est-à-dire les prestations d'assurance sociale directes d'employeurs

- Prise en compte des opérations sur le leasing financier (annuités de leasing, TVA non déductible sur leasing, intérêts sur leasing)
- Commission de gestion du fonds d'investissement spécial du Fonds de compensation commun au régime général de pension
- Calcul des subventions imputées
- Corrections de consolidation entre les transferts émis par les administrations de sécurité sociale vers l'Administration centrale et des transferts reçus par l'Administration centrale en provenance des administrations de sécurité sociale
- Comptabilisation des dépenses des administrations de sécurité sociale suivant le principe de la caisse transactionnalisée
- Consolidation interne au niveau des administrations de sécurité sociale
- Prise en compte des services d'intermédiation financière

Optique mensuelle

Ces opérations ne sont pas prises en compte dans la comptabilisation mensuelle des dépenses des administrations de sécurité sociale. De même, le SEC2010 n'a pas encore été appliqué dans la comptabilisation mensuelle.

7.5 Ajustements pour des opérations non comprises dans les comptes de la Sécurité sociale

Optique annuelle

Conformément aux règles du SEC, il s'avère nécessaire d'ajouter aux recettes courantes des administrations de la sécurité sociale certaines opérations, comme:

- Le forfait d'éducation
- La participation de l'Etat au déficit de la Caisse nationale des prestations familiales (CNPF): Comme le budget de l'Etat couvre en effet le déficit de la CNPF sur base du solde des charges et produits (différence entre les comptes de classes 6 et 7), qui constitue un compte de classe 8 celui-ci n'est pas compris dans le résultat courant de la CNPF. Comme il s'agit néanmoins d'une recette de la CNPF au même titre que les autres transferts de l'Etat aux organismes de sécurité sociale, il y a lieu d'ajouter ce montant aux recettes courantes comptabilisées.
- En vertu de la prise en compte par le SEC des opérations conformément au principe des droits constatés – voir le point II. 6) -, les cotisations à recevoir, non comprises dans la balance courante de l'Assurance accidents, doivent être ajoutées.

Optique mensuelle

Ces opérations ne sont pas prises en compte dans la comptabilisation mensuelle des dépenses des administrations de sécurité sociale, à l'exception de la participation de l'Etat au déficit de la CNPF. A noter toutefois que comme cette participation fait l'objet d'avances mensuelles, la prise en compte de cette participation diffère du déficit mensuel de la CNPF et ce n'est qu'au moment de la clôture de l'exercice comptable que la participation est équilibrée au niveau du déficit effectif.

7.6 Ajustement pour recettes non considérés par le SEC

Optique annuelle

A l'instar des moins-values sur actifs comprises dans les charges des organismes de sécurité sociale qui ne sont pas à considérer comme des dépenses au titre du SEC, les plus-values et les moins-values sur actifs comptabilisées dans les produits courants des administrations de sécurité sociale sont à retrancher.

Optique mensuelle

Ces opérations ne sont pas prises en compte dans la comptabilisation mensuelle des dépenses des administrations de sécurité sociale.

7.7 Compensation entre recettes et dépenses budgétaires

Optique annuelle

Le SEC prescrit que les recettes qui représentent en fait des remboursements de dépenses doivent être comptabilisées en diminution des dépenses. De même, les dépenses qui représentent en fait des remboursements de recettes doivent être comptabilisées en diminution des recettes. Du point de vue du solde, ces opérations n'ont pas d'effet.

Optique mensuelle

Ces opérations ne sont pas prises en compte dans la comptabilisation mensuelle des dépenses des administrations de sécurité sociale.

7.8 Autres adaptations au niveau des recettes des administrations de sécurité sociale suivant les règles du SEC

Optique annuelle

Comme c'est le cas pour les 2 autres secteurs de l'Administration publique, il peut s'avérer que certaines adaptations ponctuelles supplémentaires doivent encore être opérées au niveau des recettes qui figurent dans les comptes des administrations de sécurité sociale.

Ces opérations sont notamment les suivantes:

- Prise en compte de cotisations sociales fictives
- Fonds d'investissement spécial du fonds de compensation commun au régime général de pension - Remplacement de la variation de la valeur nette d'inventaire par les intérêts et dividendes effectivement perçus
- Calcul des subventions imputées
- Corrections de consolidation entre les transferts émis par l'Administration centrale vers les administrations de sécurité sociale et des transferts reçus par les administrations de sécurité en provenance de l'Administration centrale
- Comptabilisation des recettes des administrations de sécurité sociale suivant le principe de la caisse transactionnalisée
- Consolidation interne au niveau des administrations de sécurité sociale
- Prise en compte des services d'intermédiation financière

Optique mensuelle

Ces opérations ne sont pas prises en compte dans la comptabilisation mensuelle des dépenses des administrations de sécurité sociale.