

# Manuel sur la transparence des finances publiques

## *Au-delà du budget principal*

- *Fonds extrabudgétaires*
- *Dépenses fiscales*
- *Activités quasi-budgétaires*
- *Le passif éventuel*
- *Dettes futures*



INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP  
Open Budgets. Transform Lives.

[WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG](http://WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG)

# Introduction

Depuis plus de dix ans, dans le monde entier, les organisations de la société civile, ainsi que les institutions financières internationales, requièrent des gouvernements qu'ils rendent public des informations plus détaillées sur leur budget. L'enquête sur le budget ouvert de l'International Budget Partnership (IBP) examine l'accessibilité, dans tous les pays, des huit documents budgétaires clés devant être publiés par les gouvernements, afin de permettre à la société civile, aux institutions de contrôle et au public de participer réellement dans les processus budgétaires et de responsabiliser les gouvernements quant à leur utilisation des deniers publics. Dans deux manuels de bulletins d'informations listés ci-dessous – le « *Manuel pour une transparence des rapports budgétaires du gouvernement. Pourquoi les rapports budgétaires sont-ils importants et que doivent-ils contenir?* » et le « *Manuel pour une transparence des rapports budgétaires du gouvernement. Comment la société civile peut-elle utiliser les rapports budgétaires pour la recherche et le plaidoyer* » – l'IBP décrit l'importance de chaque document budgétaire clé, les informations qu'il doit contenir et l'utilisation dont les organisations civiles peuvent en faire.

Voici l'un des cinq bulletins d'informations allant au-delà des huit documents budgétaires clés couverts par ces manuels afin d'examiner les autres domaines de la finance publique moins bien compris et particulièrement enclins à être caché au regard public. Les autres bulletins d'information sont :

- ➔ Les fonds extrabudgétaires
- ➔ Les dépenses fiscales
- ➔ Les activités quasi-budgétaires
- ➔ Le passif éventuel
- ➔ La dette future

## Les sections pour chaque thème couvrent les questions suivantes:

- ➔ Quels sont ces problèmes et ces activités et pourquoi faut-il s'y intéresser?
- ➔ Quelles informations le gouvernement devrait-il inclure dans les documents budgétaires et les autres rapports sur ces questions, afin de fournir une image globale de la position fiscale du gouvernement et d'améliorer la connaissance du public sur la façon dont son argent est utilisé?
- ➔ Comment les groupes de la société civile utilisent-ils les informations contenues dans ces documents afin d'atteindre leurs objectifs de recherche et de plaidoyer?

- ➔ Où trouver d'autres informations, telles que des exemples de pays, et des rapports-types ?

Les chapitres sont basés sur les directives existants et les pratiques concernant ces domaines des finances publiques, provenant de différentes sources. Dans certains cas, des exemples concrets sont rares, car ce sont des domaines des finances publiques nouveaux et complexes.

L'IBP continuera à s'appuyer sur ces éléments et à identifier d'autres problèmes et activités de finances publiques qui sont généralement protégés du regard public mais peuvent avoir des répercussions importantes sur les finances publiques d'un pays. Tous les bulletins d'informations supplémentaires seront ajoutés sur le site Web de l'IBP, à: [www.internationalbudget.org](http://www.internationalbudget.org).

## Chapter 1

# Fonds extrabudgétaires

Dans certains cas, les fonds et les opérations extrabudgétaires sont justifiés, par exemple, lorsqu'ils permettent de garantir une gestion plus efficace des régimes gouvernementaux de retraite ou lorsqu'ils sont conçus pour économiser et investir les revenus des ressources naturelles épuisables, pour les générations futures. Cependant, dans d'autres cas, ils reflètent l'intérêt du gouvernement à protéger certains éléments du budget du regard public. D'une manière générale, les organisations de la société civile (OSC) doivent promouvoir la limitation de l'utilisation de ces fonds, elles doivent également évaluer : a) la validité des fondements des dispositions hors-budget, et b) l'adéquation des modalités de gouvernance mises en place pour gérer les fonds extrabudgétaires, ainsi que le degré auquel elles garantissent une transparence et une responsabilité suffisante.

## A. Que sont les fonds extrabudgétaires et pourquoi faut-il s'y intéresser?

Le terme « fonds extrabudgétaires » correspond généralement aux ressources publiques et aux transactions gouvernementales qui ne sont pas incluses dans le budget annuel ou ne font pas l'objet d'un niveau de rapport général, de réglementation ou d'audit comme les autres éléments des finances publiques. Les fonds extrabudgétaires comprennent une grande variété de dispositions, mais traditionnellement, ils comprenaient le régime de retraite ou de sécurité sociale, les fonds détenus par les sociétés d'Etat et autres fonds discrétionnaires ou secrets. Plus récemment, les dispositions pour les ressources publiques de l'extraction des ressources naturelles, l'aide étrangère, l'annulation de la dette, les recettes des opérations de privatisation et les partenariats public-privé sont également considérés comme des fonds extrabudgétaires.

Combinés, ces fonds peuvent constituer une partie importante des activités gouvernementales. Dans les pays en transition ou en voie de développement, en moyenne, les fonds extrabudgétaires correspondent à près de 40 pour cent des dépenses du gouvernement central. La plus grande partie de ces fonds sont des fonds de sécurité sociale, qui constituent une moyenne de 26 pour cent des dépenses gouvernementales dans ces pays (Allen et Radev 2006).

Une distinction peut être faite entre (1) les fonds extrabudgétaires qui sont établies par et fonctionnent dans les lois et les règlements (budgétaires et non-budgétaires) d'un pays, et (2) les transactions hors budget qui sont effectuées en dehors de ces lois et règlements et doivent donc être considérées comme des transactions irrégulières. Par exemple, une loi sur les fonds de pension peut légalement établir un fonds avec des directives spécifiques qui ne demandent pas de suivre les réglementations générales du gouvernement mais requièrent que celles-ci soient présentées publiquement, de la même façon que pour les autres dépenses gouvernementales, ou qu'elles fassent l'objet du même niveau de contrôle que dans le cadre de l'utilisation des autres fonds publics. En revanche, un fonds secret qui soit gardé hors-budget, ignorant les réglementations financières du gouvernement, les rapports et les exigences en matière d'audit, peut donner lieu à une augmentation d'une manière efficace et efficace du nombre des transactions illégales ou irrégulières.

Cela ne veut pas dire pour autant que les fonds publics ne peuvent pas être gérés efficacement par des fonds extrabudgétaires; dans certains cas cela est possible. Cependant, selon les cas, les fonds extrabudgétaires peuvent ne pas faire l'objet de certaines des dispositions suivantes fournissant une surveillance adéquate:

- ➔ Approbation par le Parlement du budget du gouvernement;
- ➔ Conformité avec les réglementations financières approuvées;
- ➔ Être comptabilisés dans les systèmes de comptabilité du gouvernement;
- ➔ Être rapporté dans les rapports financiers annuels ou de fin d'année ; et
- ➔ Contrôle légal par l'institution supérieure de contrôle.

Les transactions hors budget ne feront probablement pas l'objet de la même discipline financière que les opérations budgétaires (par exemple, les entreprises d'Etat peuvent avoir leurs propres réglementations financières et nommer leurs propres contrôleurs), en partie parce qu'elles sont financièrement indépendantes et en partie parce qu'elles ne sont pas explicitement comparées aux autres dépenses publiques. Ceci peut résulter en une augmentation du niveau de fraude, des irrégularités dans l'utilisation de tels fonds à des fins non autorisées. De plus, l'utilisation de fonds extrabudgétaires signifie que le niveau de dépenses gouvernementales rapporté peut être sous-estimé. Il est également plus difficile de comparer les finances de deux gouvernements si ceux-ci ont différents niveaux de fonds extrabudgétaires.

Dans certains pays, le contrôle des fonds extrabudgétaires peut ne pas être effectué aussi promptement que pour les autres organismes publics. Par exemple, au Ghana, les résultats du contrôle des ministères du gouvernement central sont transmis au Parlement, dans les six mois après la fin de l'exercice financier. Par contre, le rapport du vérificateur général sur les comptes des conseils publics du Ghana, des sociétés et des autres établissements publics pour l'année finissant le 31 décembre 2005 n'a pas été présenté au Parlement avant septembre 2008. Même alors, le rapport d'audit n'a pas été rédigé, car certaines des entités n'avaient pas remis leurs comptes audités. De même, en Ouganda, à la mi-2007, les comptes audités pour 19 des 49 agences gouvernementales autonomes avaient deux ans ou plus de retard.

#### Quelques exemples de fonds extrabudgétaires comprennent:

➔ **Des fonds ayant leurs propres sources de revenus** – Les fonds extrabudgétaires peuvent faire référence à la retraite, à la sécurité sociale ou à d'autres fonds bénéficiant de leurs propres sources séparées, en plus de celles fournies par le budget du gouvernement. Dans ces cas, les dépenses de ces fonds sont financées par le revenu des impôts ou des contributions pré-affectées, bien que dans certains cas, une subvention puisse également être fournie par ce budget. Un exemple est le fonds routier, financé par les droits d'immatriculation. Tous les véhicules doivent avoir une licence annuelle et les frais sont versés dans un fonds routier séparé. Ce fonds est ensuite utilisé pour la construction et l'entretien des routes. Cette disposition peut protéger le fonds et assurer qu'il est dépensé pour les activités prévues. Cependant, cela peut également diminuer le niveau de regard public sur l'utilisation de ce fonds. Ces dernières années, on a vu une augmentation du nombre de programmes d'assurance fournissant des financements pour des dépenses telles que les retraites ou les services de santé. Au Nigéria, par exemple, les retraites des anciens fonctionnaires, plutôt que d'être financées directement par le budget actuel chaque année, sont basées sur des contributions faites auprès du fonds de retraite par les fonctionnaires en activité, ces fonds étant investis et utilisés pour financer les paiements futurs des retraites. De même, au Ghana, plutôt que de financer les services de santé directement par le budget, les citoyens ou leurs employeurs contribuent au Régime national d'assurance maladie. Dans chaque cas, des fonds extrabudgétaires spéciaux ont été mis en place. Les versements du gouvernement dans ces fonds peuvent faire l'objet d'une approbation budgétaire, mais le niveau général des collectes et des paiements par ces fonds, leur gestion, les réglementations financières qu'ils suivent et les rapports et dispositions de contrôle sont séparés des dispositions normales du gouvernement. Cela ne signifie pas nécessairement que de telles dispositions sont encore plus exposées aux abus que celles du budget du gouvernement, mais qu'il faut leur accorder une attention particulière afin de s'assurer que les activités extrabudgétaires sont gérées de façon transparente et responsable.

➔ **Des fonds des ressources naturelles** – Les pays riches en ressources naturelles – pétrole ou diamants, par exemple – peuvent mettre en place des fonds extrabudgétaires, afin de limiter la volatilité des revenus de ces ressources (des modifications radicales de prix des ressources peuvent rendre ces sources de revenus imprévisibles) ou, étant donné leur nature épuisable, d'investir les fonds pour les générations futures. La caisse de retraite de Norvège et les participations à l'étranger de l'Agence monétaire de l'Arabie Saoudite sont deux exemples de telles dispositions. Les deux

dépendent des revenus pétroliers et ce sont les plus grandes du monde, avec une participation d'environ 500 milliards de dollars. Alors que la motivation et le fonctionnement de tels fonds peut être méritoire, selon leurs modalités de gouvernance, ils peuvent facilement se transformer en des caisses occultes pour des gouvernements corrompus, en particulier s'ils font l'objet de moins de contrôle que le reste du budget du gouvernement. Le Sovereign Wealth Fund Institute ([www.swfinstitute.org](http://www.swfinstitute.org)) a établi un classement de ces financements, basé sur la quantité d'informations publiées et sur leurs modalités de gouvernance. La note du fonds norvégien est de 10 sur 10, alors que l'Arabie Saoudite obtient un petit 2.

➔ **Les fonds affectés à la gestion de l'aide des donateurs** – Dans de nombreux pays tributaires de l'aide, les projets financés par l'aide étrangère sont souvent canalisés en-dehors des systèmes gouvernementaux et, de ce fait, peuvent être considérés être des fonds extrabudgétaires. Selon une étude récente, plus de la moitié de l'aide publique au développement ne passe pas par les systèmes du pays, ce qui signifie que les renseignements exacts sur l'utilisation de ces ressources ne sont pas capturés dans les documents budgétaires (OCDE 2008), ou ne suivent pas les procédures budgétaires normales. Par exemple, au Ghana, les fonds provenant des recettes de l'allègement de la dette ont été conservés dans un compte séparé et déboursés par le Ministère des Finances et de la planification économique, sans l'approbation du Parlement (IDASA 2005).

## B. Quelles informations le gouvernement doit-il inclure dans les documents budgétaires et les autres rapports sur les fonds extrabudgétaires?

Pour que les budgets et les rapports publics soient complets ainsi que des représentations exactes des revenus et des dépenses totales, l'utilisation de fonds extrabudgétaires doit être minimisée. La création d'un fonds extrabudgétaire spécial doit être limitée à des cas exceptionnels et autorisée par une législation spécifique, avec des modalités de gouvernance garantissant des niveaux adéquats de transparence et de responsabilité. Lorsque de tels fonds existent, tel que précisé dans le Manuel du Fonds Monétaire International (FMI) sur la transparence fiscale, leurs activités doivent être identifiées dans le budget annuel ou dans une annexe du budget, de même que dans une déclaration sur l'objet ou la politique publique (FMI 2007) qui peut être régulièrement contrôlée.

Combien de dépenses hors budget non déclarées sont considérées comme trop? Selon les points de référence adoptés par l'initiative des dépenses publiques et de la responsabilité financière (Public Expenditure and Financial Accountability - PEFA), qui a développé un ensemble d'indicateurs afin d'évaluer la qualité des systèmes de gestion des finances publiques, les dépenses extrabudgétaires non rapportées (autres que pour les projets financés par les donateurs) doivent rester en-dessous de 1 pour cent des dépenses totales pour qu'un pays obtienne la meilleure note sur l'indicateur PEFA correspondant. La moins bonne note correspond à une situation dans laquelle cette dépense constitue plus de 10 pour cent de la dépense totale. Pour les projets financés par un donateur, les points de référence du

PEFA indiquent que le revenu total et les informations sur les dépenses doivent être publiés dans les rapports fiscaux du gouvernement, pour 90 pour cent de la valeur des projets financés par le donateur et que cette proportion ne doit jamais tomber à moins de 50 pour cent.

De plus, les règles et les procédures régissant la mise en place, le fonctionnement et la gestion des fonds extrabudgétaires doivent être présentées au regard du public, ainsi que leurs états financiers contrôlés couvrant toutes les entrées et sorties et, le cas échéant, l'attribution de et le rendement des actifs. Les rapports financiers sur de tels fonds ne doivent pas uniquement rapporter le revenu net par rapport aux dépenses, mais également, au minimum, le revenu total et les dépenses totales pour chaque fonds. Le revenu et les dépenses doivent généralement être présents conformément à la classification standard ou au code des comptes utilisés dans d'autres documents budgétaires produits par le gouvernement.

L'Afrique du Sud est assez sérieuse quant à la comptabilisation des fonds extrabudgétaires. Le projet de budget de l'exécutif et la documentation d'appui présentent des informations complètes sur les fonds extrabudgétaires, y compris une analyse sur le mode narratif et des estimations quantitatives de ces fonds. Une grande partie des fonds extrabudgétaires en Afrique du Sud est composée de fonds de la sécurité sociale, tel que le Fonds pour les accidents de la route, la Caisse d'assurance-chômage et les fonds d'indemnisation. L'argent pour ces éléments n'est pas compris dans le budget, mais les informations sur leur paiement et leur encaissement est inscrit dans le document les accompagnants, la Révision budgétaire. Le Bureau du vérificateur général d'Afrique du Sud a publié ses rapports d'audit de tous les fonds extrabudgétaires. Les rapports comprennent toutes les charges du Trésor; y compris les fonds extrabudgétaires. In contrast, in Ghana the executive's budget and supporting documentation present some information, but they lack important details. Year-end reports do not present the actual outcome for extra-budgetary funds, and the Auditor General does not release to the public reports of the audits of extra-budgetary funds.

En comparaison, le budget de l'exécutif du Ghana et sa documentation d'appui présentent certaines informations, mais d'importants détails sont manquants. Les rapports de fin d'exercice ne présentent pas le véritable résultat des fonds extrabudgétaires et le vérificateur général ne publie pas ces rapports d'audit pour les fonds extrabudgétaires.

L'Inde donne également un assez bon exemple d'ouverture concernant les fonds extrabudgétaires. Des informations soulignant les fonds extrabudgétaires clés sont présentées avec le budget annuel, certains détails étant cependant manquants. De plus, le contrôleur et vérificateur général publie des rapports d'audit sur tous les fonds extrabudgétaires, excepté ceux concernant des éléments secrets de dépenses. Ceux-ci ne sont généralement pas mis à la connaissance du public. Cependant, avec le passage de la Loi sur le droit à l'information, même ces informations peuvent être requises. Les fonds extrabudgétaires comprennent le National Small Savings Account (Fonds national des petites épargnes), le Steel Development Fund (Fonds de développement de l'acier), un programme de prêt du secteur opérant sur les principes commerciaux, et le Prime Minister's Relief Fund (Fonds de secours du Premier ministre), finançant l'aide en cas de catastrophe à partir de donations publiques.

## C. Comment la société civile peut-elle utiliser ces informations pour la recherche et le plaidoyer?

De manière générale, la dimension importante des fonds extrabudgétaires suggère un rôle des organisations de la société civile dans le suivi de ces fonds et dans le plaidoyer pour une plus grande ouverture dans leur gestion. Dans certains cas, les fonds extrabudgétaires ont des objectifs légitimes, aussi, les sociétés civiles doivent également évaluer: a) la validité du fondement d'une disposition hors-budget, sur la base du cas par cas et b) la pertinence des dispositions de gouvernance mises en place pour les fonds extrabudgétaires et le degré auquel elles garantissent des niveaux adéquats de transparence et de responsabilité.

Tant que les informations sur le fonds extrabudgétaire ne sont pas mises à la disposition du public, les organisations de la société civile doivent prôner leur publication, conformément aux meilleures pratiques appliquées au niveau international. L'utilisation des deniers publics devrait toujours faire l'objet du même niveau de surveillance du public, se conformer avec des règles et procédures uniformément strictes, et être audité conformément aux mêmes normes. Les rapports d'audit, pour tous les fonds publics, toutes les entités ou transactions, devraient être rapidement rendus publics. Le cas échéant, les groupes de la société civile devraient prôner que de telles normes soient uniformément appliquées, à la fois aux dépenses budgétaires et à ce qui peut être considéré comme des fonds extrabudgétaires.

Dans certains cas, il peut être utile que les groupes de la société civile effectuent certaines recherches comparatives pour comparer certains fonds extrabudgétaires dans leur pays à des fonds similaires dans d'autres pays ou aux normes internationales. Par exemple, les principes de « Santiago » ont été développés comme étant un code de conduite volontaire pour des fonds souverains, couvrant la responsabilité, la transparence et la gouvernance. Dans ces 20 pays environ ayant des fonds souverains importants (souvent financés par les revenus des ressources naturelles), les organisations de la société civile doivent s'assurer de l'adoption de ce code de conduite. Le Centre de suivi des finances publiques en Azerbaïdjan, par exemple, a entrepris une étude des fonds souverains dans toute sa région et au niveau international, pour développer une série de recommandations, afin d'améliorer la transparence et la gestion de ces fonds.

Plus généralement, les groupes sur le budget de la société civile peuvent utiliser les informations fournies sur les fonds extrabudgétaires, de la même façon qu'ils utilisent les autres informations sur les finances gouvernementales.

Mexico est un autre exemple de campagne réussie contre le financement des dépenses extrabudgétaire opaque. Au milieu des années 1990, dans le cadre du processus de libéralisation politique, les leaders de la société civile ont exigé des informations sur ce qui a été appelé les « Fonds secrets » du Président. A combien se montait ces fonds? Comment étaient-ils utilisés? Comprenaient-ils la rémunération du Président, et si oui, à combien se montait-elle? Alors qu'initialement, aucune réponse claire n'était donnée à cette demande d'informations, celle-ci a permis de mettre en avant les problèmes importants pour lesquels les groupes pouvaient utiliser l'analyse budgétaire pour répondre, s'ils avaient accès aux données nécessaires. Fundar, le groupe de la société civile mexicaine sur le budget, a été en

partie formé pour trouver des réponses à ces questions et ses analyses du fonds ont contribuées à la dissolution de celui-ci.

## D. Documents, sites Web et « rapports types » pertinents

Allen, R. and Radev, D. *Managing and Controlling Extra-budgetary Funds. (Gestion et contrôle des fonds extrabudgétaires)* IMF Working Paper (Document de travail WP/06/286 du FMI). Washington, D.C.: International Monetary Fund (Fonds Monétaire International). 2006. <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06286.pdf>

Griffin, C. et al. *Lives in the Balance: Improving Accountability for Public Spending in Developing Countries (Des vies en équilibre: Responsabilité dans le cadre des dépenses publiques dans les pays en voie de développement)* (en particulier, pp. 34-37). Washington, D.C.: Brookings Institution Press. 2010.

IDASA *Budget Transparency and Participation (Transparence du budget et participation): Nine African Case Studies (Neuf études de cas en Afrique)*. Cape Town: IDASA 2005. <http://www.idasa.org/media/uploads/outputs/files/Nine%20African%20Budget%20Transparency%20&%20Participation%20Case%20Studies.pdf>

International Monetary Fund. (IMF, Fonds Monétaire International) *Manual on Fiscal Transparency (Manuel sur la transparence fiscale)* (en particulier, pp. 50-53). Washington, D.C.: International Monetary Fund (Fonds Monétaire International). 2007. <http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>

International Working Group on Sovereign Wealth Funds (Groupe de travail international sur les fonds souverains). *Sovereign Wealth Funds: Generally Accepted Principles and Practices* (“Santiago Principles”). (*Fonds souverains: Principes et pratiques généralement acceptés*) (« *Principes de Santiago* ») 2008. <http://www.iwg-swf.org/pubs/eng/santiagoprinciples.pdf>

Ministry of Finance, South Africa (Ministère des finances, Afrique du Sud). “South Africa National Budget Review Document 2011.” 2005 (Document de contrôle du budget national d’Afrique du Sud). <http://www.treasury.gov.za/documents/national%20budget/2011/review/Budget%20Review.pdf>

Organisation of Economic Co-operation and Development (OECD, Organisation de coopération et de développement économique). *2008 Survey on Monitoring the Paris (Enquête sur la déclaration de suivi de Paris)*. Paris: OCDE. 2008. <http://www.oecd.org/dataoecd/58/41/41202121.pdf>

PFMC Azerbaijan Project on Sovereign Wealth Funds. (Projet de l’Azerbaïdjan sur les fonds souverains) [http://www.pfmc.az/index.php?option=com\\_content&view=article&id=253:sovereign-wealth-funds&catid=39:swf&Itemid=64](http://www.pfmc.az/index.php?option=com_content&view=article&id=253:sovereign-wealth-funds&catid=39:swf&Itemid=64)

# Chapter 2 Dépenses fiscales

Les dépenses fiscales font partie des outils du gouvernement et, dans certains cas, peuvent constituer un moyen efficace de fournir des mesures incitatives pour les citoyens et les sociétés. Cependant, leur impact sur le budget tend à être bien moins visible que celui des dépenses normales et elles sont bien moins observées. Elles peuvent également profiter, de façon disproportionnée, à des groupes d’intérêt qui réclameront qu’elles soient maintenues. Les dépenses fiscales pouvant être très importantes comparées aux dépenses normales du gouvernement, il est important que les organisations de la société civile les surveillent, évaluent leur impact, poussent les gouvernements à en publier des informations détaillées et effectuent des contrôles périodiques.

## A. Que sont les dépenses fiscales et pourquoi faut-il s’y intéresser?

Les dépenses fiscales sont généralement définies comme étant une perte de revenu estimée du gouvernement en raison du fait qu’il a accordé des allègements fiscaux ou des préférences à une classe particulière de contribuables ou d’activité. La perte de revenu ou « dépense » est calculée comme étant la différence entre l’impôt qui aurait été payé dans le cadre d’un droit fiscal défini (qui identifie ce que la structure fiscale doit normalement demander aux contribuables) et le montant le plus bas qui a été concrètement payé après la réduction d’impôt. Les dépenses fiscales sont utilisées au lieu des dépenses directes afin de fournir une subvention gouvernementale à une classe de contribuables ou d’encourager une activité choisie. Celles-ci peuvent prendre différentes formes, y compris l’exonération fiscale, la déduction d’impôt, la compensation (ou crédit) fiscal(e) et le taux d’imposition favorable ou la règle générale sur le moment de l’assujettissement, telle que la dépréciation accélérée des immobilisations, qui diminue ou reporte l’impôt que doit payer le contribuable. Un exemple typique est la déduction d’impôt accordée sur le paiement des intérêts sur le prêt immobilier, afin d’encourager la propriété immobilière.

Le concept de la dépense fiscale reconnaît des similarités entre la dépense directe du gouvernement et la « dépense » par le système fiscal. Considérez deux scénarios:

- ➔ Un gouvernement collecte \$100 d'impôt auprès d'un contribuable, puis donne une subvention directe de \$100 au même contribuable (une dépense directe du gouvernement); ou
- ➔ Un gouvernement décide de diminuer l'impôt à payer de \$100 pour le même contribuable (une dépense fiscale).

Dans les deux scénarii, l'effet monétaire direct sur le contribuable est le même. La présentation de la dépense fiscale, cependant, peut être faite différemment par le gouvernement dans son rapport et son analyse budgétaire. En fait, généralement, les dépenses fiscales sont moins sous le regard public que les dépenses directes.

Contrairement à de nombreux programmes de dépenses, les dépenses fiscales ne font généralement pas l'objet d'un vote d'appropriation directe dans la législature, chaque année, et sont donc moins susceptibles de faire l'objet d'une révision périodique.

Une politique de dépenses fiscales peut être appliquée à toute sorte de législation fiscale ; c'est-à-dire, l'impôt sur le revenu des particuliers, l'impôt sur les sociétés, la taxe à la consommation (telle que les tarifs et accises), la taxe de vente (ou taxe sur la valeur ajoutée [TVA]), l'impôt foncier, l'impôt sur la fortune ou l'impôt sur la succession peuvent tous contenir des dépenses fiscales. Dans certains cas, la valeur totale de l'impact sur le revenu des dépenses fiscales peut atteindre jusqu'à 10 pour cent du PIB (OCDE 2010).

Des caractéristiques particulières des dépenses fiscales peuvent en faire des outils de politique plus attractifs que les dépenses directes.

- ➔ Si le gouvernement souhaite donner un avantage à une plus grande population sans évaluer séparément chacun des candidats, un allègement fiscal peut offrir une formule à moindre coût, pour le gouvernement qui gère et pour les contribuables qui se conforment.
- ➔ Promulguer une dépense fiscale peut éviter un gonflement de la collecte des revenus fiscaux et des dépenses publiques, permettre que le gouvernement accorde efficacement des avantages, en évitant les coûts administratifs de la collecte fiscale auprès du contribuable, pour simplement rendre à celui-ci, sous forme de paiement par le gouvernement.
- ➔ Le système fiscal peut être le meilleur moyen de promouvoir la disponibilité de l'aide gouvernementale, en particulier lorsqu'un grand groupe ciblé de contribuables doit soumettre sa déclaration de revenu. En demandant aux contribuables de déterminer s'ils répondent aux exigences pour obtenir l'aide gouvernementale dans le cadre d'une déclaration fiscale obligatoire, un gouvernement peut s'assurer que l'aide atteint le groupe ciblé.

D'autre part, plusieurs raisons expliquent pourquoi la dépense fiscale peut être moins efficace comme outil de politique qu'un autre mécanisme, tel que la dépense ou une régulation directes.

- ➔ Il est plus difficile de soumettre les dépenses fiscales au contrôle législatif, car souvent, les dépenses fiscales sont une partie permanente de la loi qui, sauf spécifié dans la loi elle-même, ne requiert pas une révision législative régulière, comparé au programme des dépenses directes qui sont budgétisés et donc, observées lors de chaque cycle budgétaire. Faisant partie du code général des impôts et non pas d'un programme spécifique de dépenses, les dépenses fiscales ne sont pas sous la responsabilité d'une agence fonctionnelle particulière contrôlée par la législature. Et sans une « clause crépusculaire » pour arrêter la dépense fiscale, elle peut rester dans la loi après qu'elle n'est plus utile en tant qu'outil politique.
- ➔ Les dépenses fiscales peuvent générer des répercussions distributionnelles injustes entre les contribuables, tel que dans le cas où seulement les personnes qui peuvent se permettre des conseils fiscaux sont susceptibles de connaître les allègements, et peuvent par conséquent en bénéficier.
- ➔ Les dépenses fiscales peuvent motiver l'intérêt des groupes pour les défendre et les perpétuer, en particulier quand de telles dépenses sont circonscrites et ciblées, ce qui peut conduire à un lobbying important auprès des politiciens et plus généralement, un environnement ne favorisant pas à des choix politiques bien informés.

#### **Les dépenses fiscales varient selon la façon dont elles affectent les éléments fondamentaux d'une taxe.**

**Sur quoi peut porter la taxe?** Une dépense fiscale peut exclure ou porter seulement partiellement sur certaines parties de l'assiette fiscale (par ex. le revenu des particuliers ou des entreprises ou la valeur d'un achat d'un bien ou service taxé). Au Ghana, par exemple, le code tarifaire fournit une exonération pour des lampes compacte fluorescente d'économie d'énergie ou des lumières LED, afin de promouvoir les économies d'énergie et diminuer la consommation d'électricité.

**Qui doit payer la taxe?** Une règle fiscale peut exclure des contribuables particuliers de la taxation ou peut accorder un traitement fiscal favorable aux contribuables présentant certaines caractéristiques, telles que leur âge ou leur statut familial. Dans certains pays, par exemple, la loi sur l'impôt sur le revenu permet que la personne ayant le revenu principal d'un ménage puisse obtenir une déduction lorsque son époux ou son épouse a un revenu limité.

**Quel est le taux d'imposition?** Le taux d'imposition peut varier pour des catégories de contribuables ou de transactions. Ainsi, le revenu de petites entreprises ou le revenu comprenant les plus-values peut être taxé à un taux inférieur à celui qui s'appliquerait autrement, comme dans le cas de l'Afrique du Sud.

## **B. Quelles informations le gouvernement doit-il inclure dans les documents budgétaires et autres rapports sur les dépenses fiscales?**

Le Fonds Monétaire International (2007) et l'OCDE (Organisation de coopération et de développement économiques) (2002, 2010) recommande que le gouvernement évalue et fasse un rapport sur l'impact sur le revenu d'au moins six dépenses fiscales clés. Un rapport de la World Bank (Li Swift 2006) le recommande également. Les rapports sur les dépenses fiscales ont trois fonctions importantes. Tout d'abord, ils mettent en valeur la gestion fiscale du gouvernement, en présentant toutes les formes de dépenses du gouvernement, directes et indirectes, grâce au code des impôts, au même niveau de regard dans le processus budgétaire. Ceci permet des prises de décision informées, ainsi qu'une connaissance et un plaidoyer public. De plus, les rapports permettent une analyse pouvant déterminer les meilleurs outils que le gouvernement pourra utiliser afin d'atteindre ses objectifs politiques (par ex. grâce à la propriété publique des ressources, à la réglementation, à la dépense directe, à la taxation ou aux dépenses fiscales). L'analyse des dépenses fiscales n'est pas différente de l'analyse de la politique publique plus généralement, car elle implique une considération des meilleurs moyens d'atteindre les objectifs d'un gouvernement. Enfin, le rapport sur les dépenses fiscales promeut l'analyse des principes politiques, faisant du plaidoyer des dépenses fiscales, un excellent moyen par lequel les organisations de la société civile peuvent réclamer l'équité et l'efficacité du système fiscal.

**En considérant les objectifs plus globaux du public et de la société civile, les informations suivantes doivent être incluses dans le rapport sur les dépenses fiscales.**

- ➔ **Définition du point de référence:** le point de référence par rapport auquel chaque dépense fiscale est évaluée (la structure fiscale qui s'appliquerait normalement aux contribuables en l'absence de la dépense) doit être clairement défini et défendu dans le rapport sur la dépense fiscale.
- ➔ **Cadre de mesures vraisemblable:** la méthode utilisée pour évaluer les dépenses fiscales individuelles doit être clairement présentée dans le rapport. Un facteur important affectant l'utilité des dépenses fiscales est l'exactitude avec laquelle chaque coût d'une dépense particulière est déterminé, et donc le degré auquel chaque dépense fiscale est fiable doit être clairement indiqué.
- ➔ **Ventilation détaillée du montant global des dépenses fiscales:** Au minimum, l'impact sur le revenu ou le « coût » doit être rapporté par l'appareil gouvernemental (par ex. santé, sécurité sociale, environnement, aide à l'industrie), avec des données chronologiques sur une période d'environ cinq ans (en notant toutes les variations de la loi fiscale ou des points de référence pendant cette période), et, si possible, par niveaux de gouvernement.
- ➔ **Informations supplémentaires pour chaque élément de dépense fiscale, y compris:**
  - Le coût estimé de la dépense fiscale, avec l'indication de la fiabilité de l'estimation, y compris la qualité des données sur lesquelles est basée l'estimation;
  - La source de la dépense fiscale (par ex. disposition de la législation fiscale, pratique administrative ou convention fiscale);

- La durée de la dépense fiscale (fait-elle l'objet d'une « clause crépusculaire » ou est-elle continue?);
  - Le type de dépense fiscale (par ex., une exemption, un crédit d'impôt remboursable, une déduction);
  - La justification politique de chaque dépense fiscale (l'objectif politique de la dépense fiscale et pourquoi elle est le meilleur moyen d'atteindre cet objectif);
  - L'impact distributionnel des principales dépenses fiscales, quand les données sont disponibles, y compris analyse sexospécifique; et
- La référence à la dernière révision du gouvernement, pour au moins les dépenses fiscales les plus importantes.

En Inde, le Ministre des finances a tout d'abord présenté le Relevé des recettes abandonnées (*Statement of Revenue Foregone*), établissant un rapport sur les différentes exemptions de taxes, dans le budget de l'union de 2006-07. Le Relevé révèle certains aspects des effets distributionnels des dépenses fiscales, mais ne les analyse pas explicitement. Il démontre que les dépenses fiscales donnant un traitement préférentiel au secteur des entreprises sont bien supérieures aux dépenses fiscales ciblées du secteur communautaire et des particuliers. Au Chili, comme dans plusieurs autres pays d'Amérique Latine, existe une obligation constitutionnelle de faire le rapport des dépenses fiscales. Chaque année, le rapport est inclus dans le *Budget des finances publiques*. Ce document présente les estimations faites par l'Administration fiscale chilienne sur l'impact des dépenses fiscales concernant l'impôt sur le revenu et la TVA, y compris les projections de l'impact futur. Son dernier rapport a montré que la valeur du revenu abandonné, par les dépenses fiscales correspondait à 4,27 pour cent du PIB.

## C. Comment la société civile utilise-t-elle les rapports sur les dépenses fiscales pour la recherche et le plaidoyer?

Dans son manuel, *Guide to Tax Work for NGOs (Manuel du travail fiscal pour les ONG)* (IBP 2006: p. 60), l'IBP a déclaré:

*Bien qu'un groupe de la société civile ne soit probablement pas en position d'évaluer les pertes de revenu dues aux dépenses fiscales, il peut compiler une liste des dépenses fiscales principales. (Ceci peut nécessiter un partenariat avec un fiscaliste ou un comptable) En soulignant l'existence de ces subventions, une telle liste devrait promouvoir l'amélioration de la surveillance et lancer des discussions sur la politique de justification des dispositions. Cela peut également permettre une pression du gouvernement qui fournira plus d'informations.*



Plus généralement, un rapport sur les dépenses fiscales peut être utilisé par les organisations de la société civile, de nombreuses façons, y compris:

- ➔ En exposant l'intérêt public « caché » à plus de surveillance;
- ➔ En identifiant les dépenses et les programmes fiscaux incohérents — par ex., le gouvernement peut promouvoir des résultats politiques inconsistants, en adoptant des mesures de dépenses et des taxes contradictoires;
- ➔ En identifiant les secteurs dans lesquels les systèmes fiscaux ne fonctionnent pas conformément à l'intention législative (par ex., l'administration fiscale n'a pas suffisamment de ressources pour faire appliquer la loi, ou elle a attribué des ressources réservées à cette application à d'autres choses);
- ➔ En évaluant la gestion continue du gouvernement des dépenses fiscales ;
- ➔ En identifiant les meilleurs moyens d'obtenir un résultat politique particulier (c'est-à-dire que les dépenses directes peuvent être une meilleure alternative que les dépenses fiscales) ; et
- ➔ En identifiant les aspects de la législation fiscale devant être améliorés si les aspirations de la communauté pour son système fiscal doivent être mises en œuvre.

D'une importance clé pour les groupes de la société civile, en plus de l'impact général sur le revenu, est la façon dont les dépenses fiscales distribuent les coûts et les avantages entre les différents segments de contribuables. Ceci doit être obtenu dans la mesure du possible, en utilisant les données disponibles. Le résultat d'une telle analyse peut significativement contribuer au plaidoyer du budget de la société civile ayant pour but d'augmenter les résultats de la justice sociale, résultat des politiques d'imposition et de dépense. Une analyse distributionnelle peut identifier les écarts importants de budget entre les différents groupes ; par exemple :

- ➔ **Analyse du revenu/de la richesse:** Comment les individus ayant des revenus bas ou peu de richesse ont-ils des avantages par rapport aux individus ayant des revenus élevés ou étant nantis ?
- ➔ **Analyse sexospécifique:** Existe-t-il un impact différentiel entre les hommes et les femmes? Par exemple, si, dans un pays particulier, uniquement des hommes travaillent dans le secteur de la fabrication, une dépense fiscale diminuant la charge fiscale sur les travailleurs de la fabrication avantagera plus les hommes que les femmes. Une analyse de cette dépense peut également identifier les raisons politiques de cette focalisation sur la fabrication.
- ➔ **Analyse des minorités:** La dépense atteint-elle véritablement les bénéficiaires ciblés? Un crédit d'investissement sur une imposition régionale peut avoir pour objectif d'avantager le groupe minoritaire vivant une région particulière. L'analyse de dépense fiscale peut identifier si le crédit est en fait avantageux pour ce groupe.

Un rapport récent, publié par le Center on Budget and Policy Priorities (CBPP) aux États-Unis (Marr and Highsmith 2011) présente une analyse intéressante des dépenses fiscales aux États-Unis, soulignant comment elles représentent une part très importante des dépenses fédérales, tout en étant à la fois inefficaces et inéquitables, les foyers les plus riches recevant des subventions fiscales plus importantes.

## D. Documents, sites Web et « rapports types » pertinents

Gobierno de Chile. *Informe de Finanzas Públicas*. 2008. [http://www.dipres.cl/572/articulos-3689\\_ifp2008.pdf](http://www.dipres.cl/572/articulos-3689_ifp2008.pdf)

Government of India. (Gouvernement indien) *Statement of Revenue Foregone (Déclaration des revenus abandonnés)*. 2010. <http://www.indiabudget.nic.in/ub2009-10/statrevfor.htm>

International Monetary Fund. (Fonds Monétaire International) *Manual on Fiscal Transparency (Manuel sur la transparence fiscale)* (en particulier, pp. 64-5). Washington, D.C.: International Monetary Fund (Fonds Monétaire International). 2007. <http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>

Levitis, J. et al. *Promoting State Budget Accountability Through Tax Expenditure Reporting. (Promouvoir la responsabilité budgétaire)* Washington, D.C.: Center on Budget and Policy Priorities. 2009. <http://www.cbpp.org/files/4-9-09sfp.pdf>

Li Swift, Z. *Managing the Effects of Tax Expenditures on National Budget. (Gérer les effets des dépenses fiscales sur le budget national)* World Bank Policy Research Working Paper 3927. (Document de travail de recherche politique de la Banque Mondiale) (Washington, D.C.: World Bank. (Banque Mondiale) 2006. [http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/WDS/IB/2006/05/23/000016406\\_20060523092056/Rendered/PDF/wps3927.pdf](http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/WDS/IB/2006/05/23/000016406_20060523092056/Rendered/PDF/wps3927.pdf)

Marr, C. and B. Highsmith. *Reforming Tax Expenditures Can Reduce Deficits While Making the Tax Code More Efficient and Equitable. (Réformer les dépenses fiscales peut permettre de réduire le déficit tout en rendant le code fiscal plus efficace et équitable)*. Washington, D.C.: Center on Budget and Policy Priorities. 2011. <http://www.cbpp.org/files/4-15-11tax.pdf>

OCDE. *Best Practices for Budget Transparency (Les meilleures pratiques pour la transparence budgétaire)*. Paris: OECD. 2002. <http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>

OCDE. *Tax Expenditures in OECD Countries (Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE)*. Paris: OCDE. 2010. [http://www.oecd.org/document/37/0,3343,en\\_2649\\_34119\\_44961317\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/37/0,3343,en_2649_34119_44961317_1_1_1_1,00.html)

## Chapter 3

# Activités quasi-budgétaires

Comme les dépenses fiscales, les activités quasi-budgétaires représentent des « dépenses cachées », souvent invisibles, qui tendent à bénéficier à un petit groupe. Tous les efforts doivent être entrepris pour les éliminer, et au moins celles-ci doivent être reportés d'une manière transparente et leur impact fiscal doit être mesuré.

### A. Que sont les activités quasi-budgétaires et pourquoi faut-il s'y intéresser?

Les activités quasi-budgétaires sont toutes les activités entreprises par les banques et entreprises publiques et quelquefois, à la demande du gouvernement, par les sociétés du secteur privé, pour lesquelles les prix facturés sont moindres qu'en général ou moindre que le « taux du marché ». Des exemples comprennent des prêts subventionnés par la banque, accordés par la banque centrale ou toutes autres banques publiques, et des services publics non commerciaux, fournis par les entreprises publiques. Un exemple typique serait des entreprises publiques fournissant du carburant, de l'électricité ou de l'eau à un prix inférieur au marché, tout en fournissant une subvention implicite. Si elles ne sont pas incluses dans les rapports financiers du gouvernement, les activités quasi-budgétaires sont un type particulier de transactions budgétaires.

Les activités quasi-budgétaires sont généralement entreprises à perte ou à un taux inférieur au taux normal de profit. Aussi, en principe, peuvent-elles être remplacés par des taxes spécifiques, des subventions ou d'autres dépenses directes qui auraient le même effet net sur le prix auquel ces services sont offerts mais qui font que les coûts liés à ces activités sont intégrés dans les documents budgétaires.

Ces dernières années, une pression accrue a été mise sur les gouvernements pour qu'ils aient un budget équilibré et un faible niveau de dettes. De telles exigences risquent d'inciter les gouvernements à utiliser les activités quasi-budgétaires qui masquent les vrais coûts de leurs politiques et, de ce fait de rendre leur position fiscale meilleure qu'elle ne l'est en réalité.

Le Fond Monétaire International a donné l'aperçu suivant sur différentes types d'activités quasi-budgétaires, auxquelles ont été ajoutés quelques exemples pour clarifier comment elles peuvent fonctionner (FMI 2007: p. 80).

#### Opérations relatives au système financier

- ➔ Prêt subventionné dans le cadre desquels les banques publiques fournissent des prêts subventionnés aux entreprises publiques ou au secteur privé.
- ➔ Réserves obligatoires sous-rémunérées dans le cadre desquelles il est demandé aux banques de conserver des réserves sur lesquelles elles gagnent une marge réduite par rapport à ce qu'elles auraient pu gagner en investissant ces fonds.
- ➔ Plafonds de crédit, pour lesquels les banques sont soumises à une limite sur la quantité de crédit qu'elles sont autorisées à émettre.

#### Opérations relatives aux systèmes d'échanges et de commerce

- ➔ Taux de change multiple de la monnaie, pour lesquels la banque central peut utiliser une série de différents taux de change pour différentes transactions, par exemple, en donnant un meilleur taux aux entreprises publiques.
- ➔ Cautionnements obligatoires, pour lesquels il peut être demandé aux sociétés de payer une caution à la banque centrale afin de couvrir les frais qu'elles devront éventuellement payer sur les importations.
- ➔ Garanties de taux de change, pour lesquelles la banque centrale peut fournir aux entrepreneurs qui traitent avec l'Etat, des garanties sur le taux de change qu'ils devront payer dans le cadre des importations.
- ➔ Obstacles non-tarifaires, pour lesquels les importations de certains biens, en compétition avec les produits fabriqués dans le pays, peuvent être interdits ou limités.

#### Opérations relatives aux entreprises commerciales

- ➔ Facturer moins cher que le prix commercial, quand les entreprises publiques fournissent, par exemple, de l'électricité à un prix subventionné, à certains de ses consommateurs.

- ➔ Fourniture de services non-commerciaux (par ex. services sociaux), quand des entreprises publiques peuvent fournir certains services moins cher que le coût total ; par exemple, les universités peuvent ne pas facturer le coût total des frais de scolarité.
- ➔ Fixation des prix dans des objectifs de revenue du budget, quand les entreprises publiques peuvent être en position de monopole, et peuvent donc facturer des prix supérieur à ce qu'un marché compétitive pourrait établir, pour augmenter les revenus du gouvernement.
- ➔ Payer au-dessus des prix commerciaux des fournisseurs, quand les fournisseurs locaux peuvent payer un prix supérieur au taux sur le marché, afin d'assurer une protection de leur secteur commercial.

Il est difficile de savoir ce qui constitue une activité quasi-budgétaire et ce qui n'en est pas une. L'identification des activités quasi-budgétaires suppose qu'une distinction claire peut être faite entre les transactions des entreprises publiques (y compris les banques) qui sont entreprises sur une base commerciale, et celles dont l'objectif est de fournir un service public, plutôt que d'obtenir des profits. Déterminer ce qui est une activité commerciale suppose également qu'il existe un taux commercial général de profit et que les transactions qui n'atteignent donc pas ce taux peuvent être identifiées. De plus, bien que le gouvernement puisse diriger une entreprise publique afin que celle-ci offre un prêt à un certain taux d'intérêt ou qu'elle fournisse des services à un certain prix, le prix du marché ou le prix auquel l'entreprise publique aurait fourni son service sans la direction du gouvernement peut ne pas être si facile à déterminer, en particulier si l'entreprise publique exerce un véritable monopole.

Des exemples d'activités quasi-budgétaires et de la façon dont celles-ci sont traitées dans les budgets comprennent l'Azerbaïdjan, où les subventions aux carburants fournies par SOCAR, la compagnie pétrolière nationale, ont été inscrites dans le budget en reconnaissant la quantité de subvention dans le budget et en accordant à SOCAR, des crédits d'impôts du même montant. De même, au Ghana, des dépenses indirectes sont faites pour les producteurs d'électricité indépendants qui fournissent de l'électricité à Electricity Corporation of Ghana, une société publique. L'Electricity Corporation paie les producteurs d'électricité pour l'électricité qu'ils fournissent, à un taux supérieur au tarif qu'ils appliquent aux utilisateurs de cette électricité. Les coûts pour fournir de telles subventions d'énergie aux contribuables ne sont pas reportés dans le budget du gouvernement (Chivaluk et York 2006).

## B. Quelles informations le gouvernement doit-il inclure dans les documents budgétaires et les autres rapports sur les activités quasi-budgétaires?

Le Manuel sur la transparence de la fiscalité du FMI (FMI 2007) fournit une série d'indications concernant la façon dont le gouvernement doit couvrir les activités quasi-budgétaires dans ses documents budgétaires. Pour commencer, la documentation budgétaire doit inclure les déclarations sur l'objet,

la durée et les bénéficiaires choisis pour chaque activité quasi-budgétaire basée sur les informations fournies par les agences qui entreprennent ces activités, que ce soit les entreprises publiques ou la banque centrale. A leur tour, les entreprises publiques doivent inclure dans leurs rapports des informations spécifiques ; par exemple, des services non-commerciaux que le gouvernement exige qu'elles fournissent ou des prêts aux autres agences gouvernementales, alors que les banques centrales doivent rapporter toutes les activités de politique non monétaire qu'elles mènent au nom du gouvernement.

Concernant les activités quasi-budgétaires, l'Afrique du Sud offre un bon exemple d'ouverture. Toutes les activités quasi-budgétaires sont incluses soit dans le budget principal, soit dans les budgets dépendants des agences extrabudgétaires. En Inde, par contre, un certain nombre de sociétés et d'institutions publiques mènent également des activités quasi-budgétaires. Par exemple, les sociétés pétrolières facturent moins cher que le prix du marché aux consommateurs et la Reserve Bank of India intervient sur les marchés monétaires. Le montant total de ces activités n'est cependant pas mentionné dans les documents budgétaires.

Au Mexique, bien que les programmes de subventions les plus importants font l'objet de rapports publics, pour certaines activités quasi-budgétaires, insuffisamment de détails sont fournis pour une discussion informée. Des informations sont manquantes, concernant les subventions accordées à la production agricole, ainsi qu'à certains fonds d'affectation. En Angola, de grosses sommes d'argent sont dépensées en-dehors du budget officiel, par l'intermédiaire de Sonangol, la compagnie pétrolière nationale. Au nom du gouvernement, Sonangol est engagée dans des activités quasi-budgétaires, y compris l'apport de subventions au carburant et la contribution au service de la dette nationale. La société a commencé à enregistrer certains paiements, par l'intermédiaire du système de suivi financier intégré, mais les rapports sont loin d'être complets et il n'y a aucun contrôle externe des décisions de dépenses elles-mêmes.

## C. Comment la société civile utilise-t-elle ces informations pour la recherche et le plaidoyer?

Dans le cadre de leur recherche et plaidoyer, les groupes de budget de la société civile peuvent utiliser les informations sur les activités quasi-budgétaires de différentes façons. Si le gouvernement propose de baisser ou de ne pas augmenter l'allocation de ressources des dépenses qui remédient à la pauvreté, ceci peut être comparé aux subventions aux sociétés privées ou aux particuliers relativement nantis, par les activités quasi-budgétaires. Par exemple, le groupe de budget peut comparer les baisses des dépenses sociales au montant des prêts à des taux inférieurs au marché offerts aux sociétés privées, par l'intermédiaire des banques publiques, ou au montant des revenus perdus, provenant des particuliers ou des entreprises privées avec le gouvernement fédéral, à un coût inférieur au coût normal.

Si des activités quasi-budgétaires importantes ne sont pas rapportées, cela peut avoir un impact, en diminuant, et donc en minimisant le niveau rapporté des dépenses gouvernementales. De ce fait, la

proportion de dépenses sur les activités en faveur des pauvres pourrait être gonflé, en comparaison des autres gouvernements ayant un niveau moins élevé d'activités quasi-budgétaires, donnant la fausse impression d'un plus grand effort pour lutter contre la pauvreté. Dans ces cas, la reconnaissance des activités quasi-budgétaires pourrait permettre de formuler les arguments que le gouvernement devrait augmenter de telles dépenses afin d'égaliser la part des dépenses en faveur de la pauvreté dans les dépenses gouvernementales générales à celles des autres pays. Avant d'entreprendre une telle tâche, cependant, la société civile doit garder à l'esprit qu'évaluer le coût des activités quasi-budgétaires n'est pas un exercice simple ou sans frais. De plus, certaines activités quasi-budgétaires, telles que les subventions sur les prix des aliments de base ou les subventions sur le carburant, peuvent en fait être favorables aux pauvres.

## D. Documents, sites Web et « rapports types » pertinents

Chivaluk, M. and R. York. *Implications of Quasi-Fiscal Activities in Ghana. (Implications des activités quasi-budgétaires au Ghana)* IMF Working Paper (Document de travail du FMI) (WP/06/24. Washington, D.C.: Fonds Monétaire International. 2006. <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp0624.pdf>

International Monetary Fund –Fonds Monétaire International. *Manual on Fiscal Transparency (Manuel sur la transparence de la fiscalité)* (en particulier, pp. 67-70). Washington, D.C.: International Monetary Fund (Fonds Monétaire International). 2007 <http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>

Revenue Watch Angola Transparency Snapshot (Instantané sur la transparence de Revenue Watch en Angola) <http://www.revenuewatch.org/our-work/countries/angola/transparency-snapshot>

# Chapter 4

## Le passif éventuel

Le passif éventuel est une mesure du risque fiscal. Le passif éventuel, explicite ou implicite, peut affecter la position fiscale du gouvernement et donc, sa capacité à réaliser ses obligations de dépense. Les organisations de la société civile doivent demander aux gouvernements d'inclure les informations à ce sujet, ainsi que sur l'impact fiscal potentiel sur le passif éventuel, dans des rapports budgétaires, et elle peuvent mener leur propre analyse de la raison d'être et de l'impact potentiel d'un tel passif sur les attributions de ressources budgétaires limitées.

### A. Qu'est-ce qui est le passif éventuel et pourquoi faut-il s'y intéresser?

Le passif éventuel est la quantité d'argent que doit le gouvernement, telle que pour le remboursement de la dette souveraine et pour les paiements dus aux fournisseurs de biens et services. En ce sens, des informations complètes sur le passif éventuel sont la clé pour comprendre et évaluer le niveau de risque fiscal auquel fait face un gouvernement et doit donc être rendu public. Le passif éventuel est les montants dus par le gouvernement, mais le montant, ou en fait, l'existence du passif dépendra d'événements futurs (et incertains). Les garanties du gouvernement sont une forme commune de passif éventuel. Le gouvernement peut garantir un prêt, mais il ne sera de sa responsabilité d'effectuer le paiement que si le destinataire du prêt est défaillant. Aussi, lorsque sont présentés les états financiers, on ne sait souvent pas si le gouvernement aura à rembourser tout ou une partie des prêts qu'il a garanti.

Le passif éventuel est également important car le gouvernement peut être considéré comme étant un assureur en dernier ressort, aussi ses garanties impliquées ou supposées peuvent être très étendues. Par exemple, lors de la dernière crise financière internationale, de nombreux gouvernements ont garanti

des prêts faits par des banques commerciales dans leur pays. A d'autres occasions, il est attendu des gouvernements qu'ils fassent des paiements importants, afin d'agir pour faire face aux conséquences de catastrophes naturelles, telles que des inondations ou des tremblements de terre.

**Le conseil des Normes comptables internationales pour le service public (The International Public Sector Accounting Standards - IPSAS) définit un passif éventuel comme étant:**

- ➔ Une obligation possible provenant d'événements passés et dont l'existence sera confirmée par la survenue ou la non survenue de l'un ou de plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité, ou
- ➔ Une obligation présente qui provient d'événements passés mais n'est pas reconnue car:
  - (i) Il est improbable qu'une sortie de ressources représentative d'avantages économiques ou d'un service potentiel soit nécessaire pour régler l'obligation; ou
  - (ii) Le Montant de l'obligation ne peut être mesuré avec suffisamment de fiabilité. .

(IPSAS Board 2011: pp. 584-585)

L'« événement passé » peut être la mesure de la garantie d'un gouvernement pour un prêt, et l'« événement futur » peut être la défaillance de la société pour le prêt, requérant que le gouvernement rembourse le prêt au nom de la société. Selon la définition ci-avant, un tel passif ne doit être divulgué ou reconnu dans les comptes du gouvernement que s'il est possible que le gouvernement ait à rembourser le prêt, ou si le montant d'un paiement éventuel peut être évalué avec précision.

Le Manuel du Fonds Monétaire International (FMI) sur la transparence fiscale (2007: p. 59) comprend les exemples suivants de différentes sortes de passif éventuel du gouvernement (avec les explications ajoutées). Le passif explicite est un ensemble d'obligations spécifiques du gouvernement, établi par une loi ou un contrat particulier. Le passif implicite implique une obligation morale ou une responsabilité attendue du gouvernement qui n'est pas établie par une loi ou un contrat (voir également Polickova 1998: p. 3).

---

**Le passif éventuel explicite**

- ➔ Garanties sur les dépôts auprès de banques commerciales pour les cas dans lesquels le gouvernement a accepté de fournir des prêts à faible taux d'intérêt ou des fonds à courts termes, afin de soutenir les banques commerciales dans des conditions économiques ou financières difficiles.
- ➔ Programmes d'assurances d'Etat mis en place pour protéger les agriculteurs, par exemple, contre l'impact des catastrophes naturelles sur la production agricole.

- ➔ La garantie de prêt par laquelle le gouvernement central soutient les prêts accordés à d'autres branches du gouvernement ou entreprises publiques.
- ➔ Les garanties de la demande/du revenu dans les contrats public/privé dans lesquels le gouvernement s'engage à un niveau minimum spécifique de revenu pour l'entrepreneur, au cas où une demande future ne peut être prévue avec exactitude.
- ➔ Les engagements statutaires sous la forme de régimes de retraite ou sociaux, lorsque les bénéficiaires ne sont pas connus d'avance.

---

**Le passif éventuel implicite**

- ➔ Le passif éventuel implicite les sauvetages du système bancaire pour lesquels les gouvernements peuvent considérer qu'il est prudent de sauver leurs systèmes bancaires, même si aucune garantie formelle n'a été donnée, tel que cela s'est passé au cours de la dernière crise financière.
- ➔ La couverture du passif des entités privatisées, dans les cas où le gouvernement peut considérer qu'il est nécessaire de compenser les nouveaux propriétaires des sociétés privatisées pour le passif inattendu, même si un tel soutien n'était pas inclus dans un contrat formel, afin de s'assurer du succès des programmes de privatisation futurs.
- ➔ La protection de l'environnement et contre les catastrophes naturelles, dans les cas où le gouvernement indemnise les victimes lors de catastrophes écologiques ou d'autres catastrophes naturelles, même sans obligation légale ou formelle.
- ➔ Les garanties des obligations liées au service de la dette des autorités sous-nationales, par l'intermédiaire desquelles le gouvernement central peut garantir les prêts aux autorités sous-nationales, même en l'absence de politique formelle ou d'autres obligations de le faire.

Par exemple, le gouvernement indien fournit une variété de garanties pour ses propres programmes, les gouvernements d'Etat et autres institutions du secteur public, les sociétés coopératives et les banques. Celles-ci peuvent couvrir les prêts, y compris les intérêts afférents et le remboursement du capital social, ainsi que des dividendes minimaux aux investisseurs dans les organismes gouvernementaux. De plus, quelquefois, le gouvernement central donne des garanties de résultat pour les sociétés Indiennes opérant dans les pays étrangers, ou des garanties aux commissions des chemins de fer ou de l'électricité que les clients du secteur public paieront leurs factures dans les délais.

Ces dernières années, les gouvernements de certains pays ont limité de façon importante le niveau des garanties de prêts qu'ils fournissent. Les entreprises publiques du Botswana sont supposées fonctionner sur une base commerciale et il leur a été dit que si elles avaient besoin de prêts, ceux-ci devraient provenir de banques commerciales. En Ouganda, le Fonds de recouvrement des actifs improductifs (Non-Performing Assets Recovery Trust) a été créé en 1994, afin de sauver les mauvais prêts de l'Ouganda

Commercial Bank (Banque commerciale de l'Ouganda) et de l'Uganda Development Bank (Banque de développement de l'Ouganda), qui ont ensuite été privatisées.

## B. Quelles informations le gouvernement doit-il inclure dans les documents budgétaires et autres rapports sur le passif éventuel?

Le FMI (2007: pp. 77-79) recommande que les informations sur le passif éventuel soient incluses dans les documents budgétaires, décrivant la signification et la nature de celui-ci. De telles informations doivent inclure la justification de la politique derrière le choix du gouvernement de fournir une garantie spécifique, ainsi que son montant total, ses bénéficiaires choisis et la probabilité que le passif sera en fait engagé. Les estimations quantitatives de son impact fiscal potentiel seront également publiées.

Contrairement à ces directives, le gouvernement d'Afrique du Sud déclare qu'« il n'est pas possible de déterminer la part de ces garanties qui sera réalisée en tant que passif pour le gouvernement national (National Treasury 2009: p. 81). Cependant, certains autres pays fournissent des informations sur la valeur des prêts impayés, à la date des états financiers, qui représentent le passif maximum auquel le gouvernement peut faire face. En Namibie, uniquement un résumé des informations est fourni, et uniquement dans le rapport annuel de la banque centrale. Le rapport annuel de 2002 de la Banque de Namibie, par exemple, fournit un résumé des garanties de prêt du gouvernement central qui indiquent une augmentation d'environ 16 pour cent par rapport à l'année précédente et un niveau de garantie total se montant à 12 pour cent du GDR. Environ trois quarts de la valeur totale de ces garanties avait pour but de couvrir les prêts étrangers. (IDASA 2005).

Le gouvernement indien a récemment approuvé des normes comptables sur les garanties, exigeant que celles-ci communiquent un certain nombre de détails, y compris le montant maximal pour lequel les garanties ont été données au cours d'une année spécifique, les détails des commissions et des frais, si un fonds de réserve existe ayant pour objectif de rembourser les prêts et l'autorité désignée pour les garanties au sein du gouvernement (GASAB 2010: pp. 5-6). Le gouvernement du Royaume-Uni fournit les Comptes des ressources du Trésor (pour 2009-10, sur le passif éventuel résultant des sauvetages du secteur financier, lors de la vague de crises financières. Cependant, dans certains cas, il a considéré les passifs maximum possibles comme étant « non quantifiables » (HM Treasury, 2010).

## C. Comment les sociétés civiles utilisent-elles ces informations pour la recherche et le plaidoyer?

Les informations sur le passif éventuel fournissent uniquement une aide indirecte permettant aux organisations de la société civile de comprendre le niveau et la composition des fonds dépensés par

leurs gouvernements, bien que le niveau de passif éventuel d'un gouvernement puisse être d'un intérêt particulier pour ceux inquiets de la dette gouvernementale et des questions s'y référant. Cependant, si les informations disponibles sur le passif éventuel indiquent que le gouvernement fournit un soutien important aux sociétés du secteur privé par l'intermédiaire de garanties et d'autres instruments qui résultent en un passif éventuel, les organisations de la société civile peuvent utiliser ces informations pour faire valoir que le gouvernement devrait dépenser plus d'argent directement pour la diminution de la pauvreté, plutôt que sur la communauté relativement plus riche.

Cela est particulièrement vrai dans les cas dans lesquels des garanties implicites sont utilisées pour faciliter l'octroi de prêts à des particuliers nantis ou influents qui doivent ensuite les rembourser. Par exemple, la crise bancaire de 2009 au Nigéria a résulté qu'une grande partie des prêts accordés par de grandes banques à des amis ou des collègues de leurs directeurs ou de leurs membres du conseil n'a pas été remboursée. Le sauvetage de ces banques par le gouvernement, au moins a posteriori, suggérerait que ces prêts ont été implicitement garantis par le gouvernement et qu'ils devraient donc avoir été rapportés, dans le cadre de leur passif éventuel. Cela aurait permis aux organisations de la société civile de mener une campagne pour l'utilisation des fonds publics pour la diminution de la pauvreté, plutôt que pour le soutien de membres influents de l'élite.

## D. Documents, sites Web et « rapports types » pertinents

- ➔ Government Accounting Standards Advisory Board. (Conseil consultatif des normes comptables du gouvernement) (*Indian Government Accounting Standard (Normes comptables du gouvernement indien) (IGAS) I: Guarantees Given by Government: Disclosure Requirements (Garanties données par le gouvernement : exigences de divulgation) (pp. 142-146)*). Delhi: Government Accounting Standards Advisory Board. (Conseil consultative des normes comptables du gouvernement) 2010 [www.gasab.gov.in/pdf/IGAS%20I\\_Guarantees\\_Final.pdf](http://www.gasab.gov.in/pdf/IGAS%20I_Guarantees_Final.pdf)
- ➔ HM Treasury (United Kingdom) (Trésor de Sa Majesté – Royaume-Uni). *HM Treasury ResourceAccounts 2009-10 (Comptes de ressources du Trésor de Sa Majesté, 2009-10)*. London: The Stationery Office (Londres: le Stationery Office). 2010. <http://www.official-documents.gov.uk/document/hc1011/hc02/0261/0261.pdf>
- ➔ IDASA. *Budget Transparency and Participation (Transparence et participation dans le budget): Nine African Case Studies (Neuf études de cas en Afrique)*. Cape Town: IDASA 2005. <http://www.idasa.org/media/uploads/outputs/files/Nine%20African%20Budget%20Transparency%20&%20Participation%20Case%20Studies.pdf>
- ➔ International Monetary Fund (Fonds Monétaire International). *Manual on Fiscal Transparency (Manuel sur la transparence fiscale)* (en particulier. pp. 47-48).

Washington, D.C: International Monetary Fund (Fonds Monétaire International). 2007.  
<http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>

- ➔ International Public Sector Accounting Standards Board (Conseil international des normes comptables du secteur public). *IPSAS19: Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets. (Dispositions, Passif éventuel et Actifs éventuels)* (New York: International Accounting Standards Board.(Conseil international des normes comptables)2011.  
<http://web.ifac.org/media/publications/0/2011-ifac-handbook-of-inter/ipsas-19-provisions-cont-3.pdf>
- ➔ Organization for Economic Cooperation and Development. (Organisation de coopération économique et de développement) *Best Practices for Budget Transparency (Les meilleures pratiques pour une transparence budgétaire)*. Paris: OCDE. 2002.  
<http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>
- ➔ Polackova, H. *Contingent Government Liabilities: A Hidden Risk for Fiscal Stability (Passif éventuel du gouvernement; un risque caché pour la stabilité fiscale)*. World Bank Policy Research Working Paper (Document de travail de recherche politique de la Banque mondiale) 1989. Washington, D.C: World Bank (Banque mondiale). 1998.  
[http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=604971](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=604971)
- ➔ Republic of South Africa National Treasury (Trésor national de la République d'Afrique du Sud). *Consolidated Financial Information for the Year Ended 31 March 2009* (p. 81) (*Informations financières consolidées pour l'exercice se terminant le 31 mars 2009* - p. 81.) Pretoria: National Treasury (Trésor national). 2009.  
<http://oag.treasury.gov.za/Publications/04.%20Consolidated%20Financial%20Information/06.%20For%20fin.%20Year%20ending%2031-03-2009/Consolidated%20Financial%20Information%202008-09/2010-08-18-Consolidated-Financial-Annual-Report.zip>

## Chapter 5

# Dettes futures

Les dettes futures affectent à moyen et long terme, la situation budgétaire d'un gouvernement, en se basant sur les politiques actuelles de ce gouvernement. Elles incluent les prévisions de dépenses, concernant, par exemple, le régime de retraite et la sécurité sociale. Peu de pays hors OCDE incluent des informations sur les dettes futures dans leurs documents budgétaires et la pratique montre que les analyses nécessaires ne sont pas actualisées chaque année. Néanmoins, les organisations de la société civile doivent au minimum avoir connaissance de leur utilité possible dans l'évaluation des choix de politique stratégiques auxquels leur gouvernement fait face.

### A. Que sont les dettes futures et pourquoi faut-il s'y intéresser?

Les dettes futures sont des estimations des coûts futurs des programmes gouvernementaux actuels qui s'appuient sur les politiques fiscales et les résultats à moyen et long terme. Ces estimations doivent être principalement basées sur les modifications attendues de la structure de la population. Par exemple, les estimations des modifications du nombre de jeunes personnes sont utilisées pour prévoir les coûts futurs d'éducation, alors que les estimations du nombre de personnes âgées permettent la prévision des coûts futurs de soins de la santé. Les dettes futures peuvent également comprendre les coûts futurs de programmes de retraite des fonctionnaires, basés sur les taux d'attrition prévus.

Le calcul des dettes futures permet une vue à long terme de la durabilité financière des politiques gouvernementales actuelles. Il est important de noter qu'alors qu'une évaluation de tendances budgétaires à long terme peut fournir une vue critique, les estimations correspondantes sont très sensibles aux hypothèses sous-jacentes. Ainsi, de légères modifications des hypothèses peuvent avoir un impact majeur sur la vue à long terme des finances gouvernementales. Dans ce sens, les estimations des dettes futures doivent être interprétées comme de simples prévisions plutôt que des indices concrets des politiques fiscales futures du gouvernement. Les gouvernements des Etats-Unis et du Royaume-Uni,

par exemple, présentent des estimations du revenu et des dépenses futurs du gouvernement respectivement pour les 25 et 50 prochaines années, basées sur les politiques actuelles du gouvernement.

### **Veillez trouver ci-dessous deux exemples de dettes futures.**

*Les obligations de retraite des fonctionnaires* – de nombreux gouvernements fournissent un programme de retraite pour tous ou certains de leurs employés. Une estimation des coûts d’attribution d’une retraite aux fonctionnaires est généralement présentée chaque année dans le budget du gouvernement. Les comptes montrent ensuite les paiements réellement effectués par rapport aux budgets. De plus, une gamme de variables et d’hypothèses est utilisée afin de déterminer le niveau adéquat de ressources nécessaires pour répondre aux obligations de retraites futures. Certaines des hypothèses les plus importantes comprennent:

- ➔ L’âge des employés au moment de leur retraite;
- ➔ Le nombre d’années que l’employé vivra après sa retraite et pendant lesquelles il recevra une retraite;
- ➔ Les futures augmentations de salaire des fonctionnaires;- le futur taux d’inflation;
- ➔ Les futurs niveaux de promotion des fonctionnaires, et
- ➔ Le taux d’actualisation à utiliser pour calculer la valeur actuelle des programmes de retraites futurs.

En février 2008, L’International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB, le Conseil des normes comptables internationales du secteur public), a publié *l’IPSAS25: Les avantages des employés*, qui comprennent des obligations du gouvernement de rapporter les méthodes de la comptabilité d’exercice (presque tous les gouvernements font encore des rapports sur la comptabilité de caisse modifiée) pour expliquer leurs programmes de retraite pour leurs employés.

*Obligations pour les prestations de sécurité sociale* – La plupart des gouvernements versent des prestations de sécurité sociale à leurs citoyens, les plus communs étant le régime de retraites (qui s’applique à tous les citoyens d’un pays et non pas uniquement aux fonctionnaires) et le système d’éducation et de services de santé. Les incertitudes quant à la comptabilité de tels programmes sont similaires à celles concernant la comptabilité des programmes de retraite des employés. Cependant, il est bien plus facile pour un gouvernement de modifier sa politique sur les prestations de sécurité sociale. Par exemple, entre 1974 et 1980, le gouvernement du Royaume-Uni a augmenté les retraites des fonctionnaires par rapport aux salaires moyens. En conséquence, les augmentations des retraites des fonctionnaires ont été basées sur le taux d’inflation qui a augmenté moins vite que les salaires. En conséquence, la valeur d’une pension publique de base a chuté, de façon spectaculaire, inférieure à celle qui aurait été selon les anciennes règles. Cette baisse de revenus a probablement contribué au fait que près d’un cinquième des retraités au Royaume-Uni vivent en dessous du seuil de pauvreté.

Sur la base des politiques actuelles, au Royaume-Uni, il est prévu que les dépenses publiques sur l’éducation augmenteront de 5 pour cent à 5,6 pour cent du PIB au cours des prochaines 50 années. Sur la même période, il est prévu que les dépenses de santé augmentent de 7,4 pour cent à 9,9 pour cent du PIB (Trésor de Sa Majesté 2008). Cependant, les politiques elles-mêmes peuvent changer. Par exemple, au Royaume-Uni, dans les années 1970 et 1980, les étudiants d’un niveau supérieur d’éducation recevaient une bourse. Ceci a été ensuite changé en un prêt, et la plupart des étudiants d’université doivent maintenant payer en plus des frais de scolarité d’au moins 3 000 £ par an. Des changements de politiques comme ceux-ci devraient réduire ou limiter les coûts d’éducation futurs du gouvernement.

## **B. Quelles informations les gouvernements doivent-ils inclure dans les documents budgétaires et autres rapports sur les dettes futures ?**

La plupart des gouvernements ne présentent pas de rapports sur leurs dettes futures et le niveau des informations qui sont rapportées peuvent varier d’un pays à l’autre. Les informations sur les dettes futures sont basées sur des estimations, des hypothèses et des prévisions qui peuvent faire l’objet de grandes variations. De plus, des modifications mineures d’une ou deux hypothèses peuvent radicalement modifier la nature des prévisions (comme dans le cas des prévisions du prix du pétrole pour les pays qui en dépendent beaucoup pour financer leurs dépenses). Pour ces raisons, des gammes de prévisions doivent être fournies afin d’indiquer le niveau possible d’incertitude.

*Les meilleures pratiques pour la transparence budgétaire* de l’OCDE (2002: p. 11) donne néanmoins des conseils sur les rapports sur la soutenabilité fiscale à long terme, bien que très peu de gouvernements aient adopté ce type de rapports. L’OCDE indique que les rapports à long terme doivent être publiés au moins chaque cinq ans, ou lors de chaque changement majeur de politique. Ces rapports doivent évaluer les incidences budgétaires du changement démographique et ils doivent rendre explicites toutes les prévisions-clés sous-jacentes des prévisions contenues dans le rapport, présentant une gamme de scénarii plausibles.

En Nouvelle-Zélande, chaque quatre ans, le gouvernement doit publier un état de sa position fiscale à long terme, sur les 40 années suivantes, au moins. En octobre 2009, le deuxième de ces rapports a été publié et a montré trois scénarii pour le futur (the New Zealand Treasury 2009). Au Royaume-Uni, des rapports similaires ont été publiés avec le budget, presque chaque année depuis 1999 et pour au moins les 50 années suivantes. Le dernier devait paraître à la fin de 2009, quelque temps après le budget de cette année-là. Ces rapports « donnent une analyse complète des développements démographiques à long terme et leur impact probable sur les finances publiques » (HM Treasury 2008).

Certaines directives existent également qui indiquent quels types d’informations un pays doit publier concernant certaines catégories de dettes futures. Pour les rapports sur les obligations de retraites des fonctionnaires, les *Meilleures pratiques de l’OCDE* (2002: p. 13) font les recommandations suivantes:



- ➔ Les obligations en matière de retraite des employés doivent être divulguées dans le budget, la revue de milieu d'année et de fin d'année. Les obligations de retraite des employés sont la différence entre les prestations accumulées provenant des services passés et les contributions que le gouvernement a faites en faveur de ces avantages.
- ➔ Les suppositions actuarielles clés sous-jacentes des calculs des obligations de retraite des employés doivent être divulguées. Tous les actifs correspondants aux plans de retraite des employés doivent être évalués à la valeur du marché.

En raison des complexités impliquées, les engagements en matière de retraites ne sont généralement pas calculés chaque année. L'Afrique du Sud fait ces calculs chaque deux ou trois ans et ses états financiers 2007/08 ont présenté les informations suivantes sur ses régimes de retraites, dans les notes des comptes du gouvernement:

36 avantages complémentaires de retraite			
Assistance médicale après retraite	36.1	56.000.000	56.000.000
Caisses de retraite	36.2	-	12.775.000
		56.000.000	68.775.000
<b>Assistance médicale après retraite</b>		56.000.000	56.000.000
Ce passif éventuel est la valeur actuelle estimée des engagements futurs de l'Etat pour l'assistance médicale aux fonctionnaires retraités (y compris les membres des Forces Armées, la Police nationale, le Service correctionnel). La valorisation date du 29 Février 2004. La valorisation précédente était de 28 Février 1999. Ce chiffre ne comprend pas le passif éventuel pour les fonctionnaires qui ne sont pas encore membres de l'assurance sociale, tandis que la plupart d'eux fassent appel au service dans le futur. Le passif éventuel de l'État sur l'aide de la retraite est inclus dans le budget annuel des Forces Armées, la Police nationale, le Service correctionnel; et le budget du ministère des Finances pour les autres salariés.			

		2007/2008	2006/2007
		R'000	R'000
36.2	<b>Caisses de retraite</b>	-	12.775.000
	<b>Caisses de retraite de fonctionnaires</b>	-	12.775.000
Ce passif représente le déficit / l'excédent de fonds de pension selon les valorisations les plus récentes. Les valorisations sont actualisées tous les trois ans. Ce passif continue d'être basé sur des données des évaluations incomplètes.			
<b>Fonds</b>		%	%
	Caisse de retraite des fonctionnaires	101.6	96.5
	Caisse de retraite des fonctionnaires temporaires	133.5	164
	Caisse de retraite des institutions associées	112	155.6
<b>Date de valorisation</b>			
	Caisse de retraite des fonctionnaires	Mars 2006	Mars 2004
	Caisse de retraite des fonctionnaires temporels	Mars 2007	Mars 2004
	Caisse de retraite des institutions associées	Mars 2007	Mars 2005
Les caisses de retraite des fonctionnaires, des employés temporaires, et les caisses de pension des institutions associées ont respectivement un excédent de R11 400 millions, R80 millions et R1 204 millions (2006/07: R9 040 millions, R74 millions et R1 742 millions, respectivement).			

Cet exemple indique les incertitudes dans les estimations des régimes de retraite. Le régime de retraite des organismes associés a été estimé présenter un surplus de 55.6 pour cent du coût de la retraite future en 2006/07, basé sur une validation effectuée en mars 2005, mais le surplus ne tombe qu'à 12 pour cent en 2007/08, basé sur une validation effectuée en mars 2007. Les états financiers de l'Afrique du Sud ne révèlent pas les suppositions faites au cours des calculs de ces estimations, ou si celles-ci ont changé d'une année à l'autre (Trésor National de l'Afrique du Sud: pp. 57-58).

Les normes comptables dans le secteur des obligations de régime de sécurité sociale sont bien moins développées que les rapports des programmes de retraite des fonctionnaires. En février, le Conseil des normes comptables en matière de normes internationales a publié un exposé-sondage couvrant les obligations du régime de sécurité sociale et les rapports de soutenabilité fiscale à long terme. Cet exposé-sondage suggérait que les gouvernements devaient fournir une note dans leurs informations de comptes, sur la valeur actuelle des paiements futurs pour le régime de sécurité sociale de leurs citoyens qui répondaient aux critères initiaux de ce droit (par exemple, ceux ayant déjà pris leur retraite) et les suppositions clés utilisées au cours du calcul de ce montant.

## C. Comment la société civile peut-elle utiliser ces informations pour la recherche et le plaidoyer ?

Les gouvernements présentent rarement des rapports sur les dettes futures, y compris les régimes de retraite et de sécurité sociale; ceux-ci étant techniquement complexes et faisant l'objet d'une gamme d'estimations ou de prévisions pouvant modifier de façon importante les chiffres généraux, d'une année à l'autre. De telles estimations sont difficiles à comprendre et peuvent faire l'objet de manipulations, ce qui n'est pas toujours facile ou même possible à détecter. Tous ces facteurs constituent un défi pour les groupes de la société civile qui vont s'engager de manière significative dans les débats sur les rapports sur les dettes futures.

Néanmoins, lors de la présentation des rapports sur la soutenabilité fiscale à long terme, les groupes de la société civile peuvent défendre des rapports spécifiques sur les niveaux anticipés des dépenses futures pour des mesures de réduction de la pauvreté ou sur les régimes de sécurité sociale pour les groupes défavorisés. Cette information pourrait permettre à la société civile d'augmenter.

## D. Documents, sites Web et « rapports types » pertinents

HM Treasury (Royaume-Uni). *Long-term public finance report: an analysis of fiscal sustainability. (Rapport de finances publiques: une analyse de la soutenabilité fiscale)* Londres: HM Treasury. 2008 (Trésor de Sa Majesté. 2008). [http://www.hm-treasury.gov.uk/d/bud08\\_longterm\\_586.pdf](http://www.hm-treasury.gov.uk/d/bud08_longterm_586.pdf)

International Monetary Fund. *Manual on Fiscal Transparency* (esp. pp. 47-48). Washington, D.C.: International Monetary Fund. 2007. <http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf>

International Public Sector Accounting Standards Board (Conseil des normes comptables internationales du secteur public). *Consultation Paper (Document de consultation): Reporting on the Long-Term Sustainability of Public Finances (Rapport sur la soutenabilité à long terme des finances publiques)*. New York: International Accounting Standards Board. (Conseil des normes comptables internationales). <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/exposure-drafts/00329.pdf>

International Public Sector Accounting Standards Board. (Conseil des normes comptables internationales du secteur public) *Exposure Draft 34 (Exposé-sondage), Proposed International Public Sector Accounting Standard (Norme comptable internationale du secteur public proposée): Social Benefits (Régimes sociaux): Disclosure of Cash Transfers to Individuals or Households (Renseignements sur les transferts de trésorerie)*. New York: International Accounting Standards Board. (Conseil des normes comptables internationales du secteur public). <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/exposure-drafts/00281.pdf>

International Public Sector Accounting Standards Board. (Conseil international des normes comptables du secteur public) *IPSAS 25: Employee Benefits (Régimes des employés)*. New York: International Accounting Standards Board. (Conseil des normes comptables) 2008. [http://www.ipsas.org/PDF\\_ipsas\\_standards\\_ifac/IPSAS25.pdf](http://www.ipsas.org/PDF_ipsas_standards_ifac/IPSAS25.pdf)

New Zealand Treasury (Trésor de Nouvelle-Zélande). *Challenges and Choices (Défis et choix): New Zealand's Long-term Fiscal Statement 2009* (Etat fiscal à long terme de la Nouvelle-Zélande, 2009). <http://www.treasury.govt.nz/government/longterm/fiscalposition/2009>

Organization for Economic Co-operation and Development (Organisation de la coopération économique et de développement). *Best Practices for Budget Transparency (Meilleures pratiques pour la transparence budgétaire)*. Paris: OCDE. 2002. <http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>

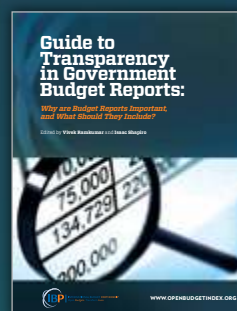
Republic of South Africa National Treasury (Trésor National de la République d'Afrique du Sud). *Consolidated Financial Information for the year ended 31 March 2008. Pretoria: National Treasury. 2008 (Informations financières consolidées pour l'exercice se terminant le 31 mars 2008)*. <http://www.treasury.gov.za/publications/annual%20reports/annual%20financial%20statements/Consolidated%20fin%20info%20-%2031032008.pdf>

# The Open Budget Initiative

Ce manuel fait partie d'une série qui étudie les finances publiques en termes de transparence et de responsabilité. L'initiative sur le budget ouvert peut produire des manuels supplémentaires sur d'autres sujets importants à l'avenir. Les thèmes couverts dans ce manuel sont :

1. Les fonds extrabudgétaires
2. Les dépenses fiscales
3. Les activités quasi-fiscales
4. Le passif éventuel
5. La dette future

Ce manuel est un pendant de deux manuels précédents de l'Open Budget Initiative sur la transparence du budget public – l'un pour les gouvernements et l'autre pour les organisations de la société civile.



**THE OPEN BUDGET INITIATIVE IS  
BASED AT THE INTERNATIONAL  
BUDGET PARTNERSHIP'S  
WASHINGTON, D.C. OFFICE:**

820 First Street NE, Suite 510  
Washington, DC 20002

**TEL. +1 202 408 1080**

**FAX +1 202 408 8173**

The IBP also has offices in Mexico City, Mexico;  
Cape Town, South Africa; and Mumbai, India.

For more information on the Open Budget Initiative or the  
IBP, contact us at [info@internationalbudget.org](mailto:info@internationalbudget.org)  
or visit [www.internationalbudget.org](http://www.internationalbudget.org).



**INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP**  
Open Budgets. Transform Lives.

[WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG](http://WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG)