



MINISTÈRE DE LA FONCTION PUBLIQUE  
ET DE LA RÉFORME ADMINISTRATIVE  
Institut national d'administration publique



## Formation générale

---

cours : **Finances publiques**

secteur : **Etat**

formateur : **Yves KOHN**

Inspecteur des finances

Inspection générale des finances  
Luxembourg

octobre 2022

<b>Sommaire .....</b>	<b>1</b>
<b>Titre I : Le droit budgétaire.....</b>	<b>5</b>
<b>Chapitre 1 - Définitions et principes budgétaires .....</b>	<b>5</b>
A) Définition du budget .....	5
B) Nécessité et utilité du budget .....	11
C) Principales caractéristiques du budget .....	12
D) Distinction du compte général de l'Etat.....	14
E) Les principes budgétaires traditionnels.....	15
<b>Chapitre 2 - Structure du budget et classifications .....</b>	<b>19</b>
A) Structure légale des tableaux des recettes et des dépenses du budget .....	19
B) Les classifications du budget .....	23
C) Le principe de « l'adaptation » des chiffres budgétaires dans le cadre de la classification économique et de la classification fonctionnelle. ....	24
<b>Chapitre 3 - Elaboration et modification du budget .....</b>	<b>26</b>
A) L'élaboration du budget .....	26
B) Les modifications du budget .....	30
1) Les modifications législatives du budget voté .....	30
2) Les modifications exécutives du budget voté.....	31
<b>Chapitre 4 – Les différentes catégories de crédit .....</b>	<b>33</b>
A) Crédits « ordinaires » .....	33
B) Crédits non-limitatifs.....	33
C) Crédits non-susceptibles de transfert .....	34
D) Les crédits sans distinction d'exercice et les restants d'exercices antérieurs.....	34
<b>Chapitre 5 – Les intervenants dans la procédure d'exécution budgétaire.....</b>	<b>36</b>
A) Le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables .....	36
B) Les organes d'exécution du budget des recettes .....	37
C) Les organes d'exécution du budget des dépenses .....	38
D) La Cour des comptes .....	40
E) Les contrôleurs financiers.....	41
F) L'Inspection générale des finances .....	42
<b>Chapitre 6 – La procédure ordinaire de l'exécution budgétaire.....</b>	<b>44</b>
A) Les actes d'exécution du budget des recettes .....	44
B) Les actes d'exécution du budget des dépenses.....	44
C) L'exercice budgétaire - Notion et durée.....	53
D) Comptabilité budgétaire et générale .....	56
<b>Chapitre 7 – Les procédures particulières de l'exécution du budget.....</b>	<b>57</b>
A) Les ordonnances de paiement provisoires.....	57
B) Le paiement par comptable extraordinaire.....	57
C) Les avances de trésorerie .....	58
D) Les fonds spéciaux.....	59
E) Les services de l'Etat à gestion séparée.....	62
<b>Chapitre 8 – Trésorerie et réserves budgétaires.....</b>	<b>65</b>
A) Composantes.....	65
B) Evolution pluriannuelle (au 31.12.) selon les lois portant règlement des comptes généraux .	65
<b>Titre II : Aspects de politique budgétaire .....</b>	<b>67</b>
<b>Chapitre 1 – Le respect du « Pacte de Stabilité et de Croissance » .....</b>	<b>67</b>
A) La notion de « pacte de stabilité et de croissance » .....	67
B) La situation du Luxembourg eu égard aux critères du « Pacte de stabilité et de croissance »	71
<b>Chapitre 2 – Orientations récentes de la politique budgétaire .....</b>	<b>81</b>
A) La déclaration gouvernementale de politique générale du 12 octobre 2005 : Le constat de déficiences structurelles et l'adoption de mesures structurelles .....	81
B) Les mesures pour atténuer les effets de la crise économique et financière (Plan de conjoncture du Gouvernement de mars 2009) .....	82
C) Les principes de politique budgétaire inscrits au programme gouvernemental de 2009 .....	83

D) Les mesures d'assainissement retenues en 2010 avec l'objectif affiché de rétablir l'équilibre budgétaire de l'administration publique en 2014 .....	83
E) Les mesures supplémentaires retenues pour 2013.....	84
F) Le programme gouvernemental de décembre 2013 .....	85
G) Les efforts de consolidation du nouveau Gouvernement.....	86
H) Situation particulière de la pandémie COVID-19 .....	88
I) De crise en crise – l'inflation, l'Ukraine et la crise énergétique (à partir de 2022).....	90
<b>Bibliographie et sources.....</b>	<b>93</b>

### Principales références légales :

- Constitution (articles C-99 à C-106)
- Loi modifiée du 10 mars 1969 portant institution d'une Inspection générale des finances ;
- Loi modifiée du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'Etat (LC) ;
- Loi modifiée du 8 juin 1999 portant organisation de la Cour des Comptes ;
- Lois budgétaires annuelles ;
- Loi modifiée du 29 mars 2013 portant approbation du traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance au sein de l'Union économique et monétaire, signé à Bruxelles, le 2 mars 2012 ;
- Loi modifiée du 12 juillet 2014 relative à la coordination et à la gouvernance des finances publiques ;
- Loi modifiée du 8 avril 2018 sur les marchés publics ;
- Règlement grand-ducal modifié du 17 septembre 2004 fixant les conditions et modalités de l'octroi d'avances temporaires de fonds pour le paiement de dépenses de l'Etat ;
- Règlement grand-ducal modifié du 3 février 2006 concernant les services de l'Etat à gestion séparée ;
- Règlement grand-ducal modifié du 8 avril 2018 portant exécution de la loi du 8 avril 2018 sur les marchés publics et portant modification du seuil prévu à l'article 106 point 10° de la loi communale modifiée du 13 décembre 1988 ;
- Arrêté grand-ducal modifié du 22 décembre 2000 concernant les délégations de signature par le Gouvernement.

# Titre I : Le droit budgétaire

## Chapitre 1 - Définitions et principes budgétaires

### A) Définition du budget

#### Définition juridique :

La définition de base du budget de l'Etat résulte de la Constitution, article C-104

*« Chaque année la Chambre (des Députés) arrête la loi des comptes et vote le budget. Toutes les recettes et dépenses de l'Etat doivent être portées au budget et dans les comptes. »*

Il s'en suit que:

- le budget est une loi au sens formel, c.-à-d. un acte du pouvoir législatif ayant la forme d'une loi ;
- le budget est une réserve de la loi, c.-à-d. qu'il fait partie des matières spécialement désignées par la Constitution comme ne pouvant faire l'objet que d'une loi formelle.

Une telle définition purement formelle du budget serait cependant insuffisante. Aussi la loi sur la comptabilité de l'Etat apporte-t-elle des précisions supplémentaires en définissant le budget de l'Etat par rapport à son contenu:

LC-2 *« Le budget de l'Etat est la loi annuelle qui prévoit et autorise toutes les recettes et toutes les dépenses à effectuer par l'Etat pendant l'exercice pour lequel il est voté »*

D'où la définition suivante qui tient compte de l'aspect formel et matériel du budget:

Le budget est la loi annuelle qui prévoit et autorise (toutes) les recettes et dépenses à effectuer (sur fonds ordinaires) par l'Etat pendant l'exercice pour lequel il est voté.

Remarque: Notion de recettes et dépenses budgétaires

La comptabilité de l'Etat connaît trois sortes de fonds de l'Etat, à savoir les fonds ordinaires, les fonds spéciaux ainsi que les fonds déposés.

La définition du budget ne se réfère qu'aux fonds dits ordinaires, qui constituent les fonds budgétaires proprement dits, c.-à-d. les fonds concernant les recettes et les dépenses qui sont effectuées par l'intermédiaire du budget (à savoir budget des recettes, budget des dépenses, budget des recettes et dépenses pour ordre LC-2)

Ne sont donc pas repris au budget les recettes et les dépenses concernant:

- les fonds spéciaux (LC-76): Ce sont des fonds de l'Etat affectés à des dépenses publiques de nature déterminée. Les dotations budgétaires annuelles au profit des fonds spéciaux et inscrites au budget font en revanche partie des fonds budgétaires ordinaires (LC-76) (voir infra : Fonds spéciaux)
- les fonds déposés : ce sont des fonds publics ou privés reçus en dépôt par l'Etat (LC-93)

Définition « matérielle » du budget :

Le **projet** de budget (au sens matériel) comprend 2 documents / volumes :

- Volume I: Le projet de budget annuel répondant aux exigences de la loi sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'Etat (= présentation « légale »). Il intègre principalement le texte du projet de loi proprement dit ainsi que les tableaux annexés des recettes et de dépenses. S'y ajoutent notamment un exposé sur la situation financière et budgétaire ainsi que le commentaire des articles de la loi budgétaire.
- Volume II : Le projet de loi de programmation pluriannuelle, prévoyant un programme pluriannuel des recettes et de dépenses de l'Etat, tant courantes qu'en capital, ainsi que les opérations financières, portant sur une période s'étendant sur 5 exercices budgétaires (n à n+4). Les annexes comprennent des tableaux faisant connaître la situation financière des différents fonds spéciaux.

L'exposé des motifs comprend une partie ayant pour objet d'expliquer et de commenter le passage entre la présentation des budgets et des comptes de l'Etat conformément à la législation sur la comptabilité (budget « légal ») et la présentation basée sur le Système européen de Comptes SEC (présentation appliquée dans le cadre du « pacte européen de stabilité et de croissance »). Sont notamment mis en exergue les soldes « Etat central », « Administrations locales » et « Administration de la sécurité sociale ».

Les volumes I et II sont soumis au vote de la Chambre des Députés.

Le volume I conduit au budget proprement dit de l'Etat au sens de la loi du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'Etat (budget légal)

Le budget dans sa présentation légale (budget voté, volume I) comprend deux parties : d'une part la loi budgétaire (partie rédactionnelle) et d'autre part les tableaux des recettes et dépenses.

### 1) La loi budgétaire proprement dite

Configuration traditionnelle de la loi budgétaire:

La structure de la loi budgétaire ne varie que très peu d'année en année. Schématiquement, elle se présente de la manière suivante:

## Chapitre 1 - Arrêté du budget

Projet de loi concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2023.

### **Art. 1<sup>er</sup>. Arrêté du budget**

Le budget de l'État pour l'exercice 2023 est arrêté aux montants suivants :

- Recettes courantes .....	21 480 269 006	euros
- Recettes en capital.....	112 377 963	euros
- Recettes des opérations financières.	4 661 381 700	euros
- Dépenses courantes .....	21 239 691 553	euros
- Dépenses en capital .....	2 937 895 897	euros
- Dépenses des opérations financières	2 065 784 763	euros

Le texte figurant au commentaire de l'article en question se présente comme suit :

	2023 Projet	
<b>Budget courant</b>		
Recettes.....	21 480 269 006	euros
Dépenses .....	21 239 691 553	euros
<b>Budget en capital</b>		
Recettes.....	112 377 963	euros
Dépenses .....	2 937 895 897	euros
<b>Budget total</b>		
Recettes.....	21 592 646 969	euros
Dépenses .....	24 177 587 450	euros
Solde .....	-2 584 940 481	euros
<b>Opérations financières</b>		
Recettes.....	4 661 381 700	euros
Dépenses .....	2 065 784 763	euros
Excédents .....	2 595 596 937	euros

## Chapitres 2 et 3: dispositions fiscales et financières

**art. 2:** Prorogation des lois établissant les impôts

« Les impôts directs et indirects existant au 31 décembre 2022 sont recouverts pendant l'exercice 2023 d'après les lois qui en règlent l'assiette, les taux ou tarifs et la perception, sous réserve des dispositions des articles 3 à 7.»

Cette disposition traditionnelle trouve son origine dans la Constitution:

C-99: « *Aucun impôt au profit de l'Etat ne peut être établi que par une loi* »

C-100 : « *Les impôts au profit de l'Etat sont votés annuellement. - Les lois qui les établissent n'ont de force que pour un an, si elles ne sont renouvelées* »

art. 3 et suivants: changements de tarifs fiscaux, avec le cas échéant une adaptation du barème fiscal à l'inflation ; modifications dans les domaines de l'impôt sur le revenu, de l'évaluation des biens et valeurs (« *Bewertungsgesetz* »), de l'impôt commercial (« *Gewerbesteuer*gesetz »), de l'introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs etc.

#### Chapitre 4 : Dispositions concernant le budget des dépenses

Dispositions relatives notamment aux effectifs dans la Fonction publique (autorisation de remplacer des postes budgétaires vacants, fixation du nombre de nouveaux postes à créer au cours de l'exercice budgétaire (= postes « *numerus clausus* ») ...

cf. Projet de budget pour l'exercice 2023 :

#### **« Art. 10. Nouveaux engagements de personnel**

(1) *Au cours de l'année 2023, le Gouvernement est autorisé à procéder au remplacement du titulaire d'un emploi vacant dans la limite de l'effectif total autorisé.*

(2) *Pour l'application de cette disposition, l'effectif total du personnel comprend les fonctionnaires, les employés et les salariés occupés à titre permanent et à tâche complète ou partielle au service de l'État à la date du 31 décembre 2022.*

*Sont comprises dans l'effectif total les vacances d'emploi qui se sont produites avant le 1 er janvier 2023 et qui n'ont pas pu être pourvues de titulaires à cette date.*

(3) *Par dérogation aux paragraphes 1 et 2, le Gouvernement est autorisé à procéder au cours de l'année 2023 :*

*1° à des engagements de renforcement de personnel occupé à titre permanent et à tâche complète ou partielle dans les différents services de l'État ainsi que dans les différents ordres d'enseignement dont le nombre ne peut toutefois pas dépasser de plus de 1393 unités l'effectif total tel qu'il est défini au paragraphe 2 ; (...)* »

cf. Evolution pluriannuelle du numerus clausus

Exercice	Numerus clausus				
	Ministères/ Administrations/ Services	Enseign. postprimaire	Enseign. fondamental	Postes handicapés (indiqués à part à partir de 2006)	Autres engagements
2000	210	40			50
2001	191	50			50
2002	250	90			50
2003	311	50			50
2004	90	50			50
2005	230	50			50
2006	209	50		50	14
2007	130	50		50	11
2008	225	50		50	6
2009	250	-		50	7
2010	120	50	95	50	-
2011	90	55	95	55	
2012	240	70	110	55	60
2013	320			55	60
2014	150			55	30
2015	370			55	30+170
2016	368	223	99	55	20+60
2017	500	230	209	55	188
2018	533	121	105	55	341+190
2019	325	350 + 40 + 235		55	150
2020		1830		55	-
2021		1026		55	443
2022		2306		55	-
2023		1393		55	-

### Chapitre 5: Dispositions sur la comptabilité de l'Etat

Compléments / dérogations à la loi sur la comptabilité de l'Etat. Précisions sur les recettes et dépenses imputées au budget pour ordre (cf. infra pour la notion de budget pour ordre)

### Chapitre 6: Dispositions concernant des mesures d'interventions économiques et sociales

Dispositions destinées à stimuler la croissance économique et à maintenir le plein emploi, mesures concernant les emplois d'insertion pour les chômeurs de longue durée.

### Chapitre 7 : Dispositions concernant les finances communales

Fixation du taux de participation des communes dans les produits des impôts de l'Etat ainsi que des règles de distribution de ces sommes entre les différentes communes.

### Chapitre 8 : Dispositions concernant les fonds d'investissements

Dérogations / compléments à la loi budgétaire. Fixation pour certains projets de plafonds de dépenses (projets d'envergure moyenne se situant en dessous du seuil de 40 millions d'euros à partir duquel une loi spéciale s'impose, cf. infra et LC art.80).

### Chapitre 9: Dispositions concernant la Sécurité sociale

Compléments / dérogations au Code de la Sécurité sociale.

### Chapitre 10 : Dispositions diverses

Parfois certaines de ces dispositions ne présentent pas ou peu de liens avec la matière budgétaire proprement dite. Ils pourraient donc figurer dans d'autres lois respectivement faire l'objet d'une loi à part.

Exemple : Loi budgétaire 2008, article 46 – modification du mécanisme de la prise en charge par l'assurance dépendance de certains frais dans les établissements d'aide et de soins.

Se pose la question de la légalité de telles dispositions dans la loi budgétaire :

Deux conceptions peuvent être défendues:

La première consiste à définir la loi budgétaire en fonction de son contenu particulier, de son objet spécifique. Dans cette conception il n'y a pas de place dans la loi budgétaire pour des dispositions à caractère non financier. Cette conception n'est cependant pas celle admise au Luxembourg ou dans les pays avoisinants.

L'autre conception est fondée sur la nature formelle de la loi. La loi est une forme vide qui peut s'incorporer n'importe quel contenu. C'est dans cette optique que le Conseil d'Etat admet que les matières sur lesquelles porte l'action législative sont libres en principe. Dès lors on peut profiter de la loi budgétaire pour régler des matières, même si ces dernières n'ont aucun rapport avec la matière budgétaire. La loi budgétaire traverse la même procédure législative que tout autre projet de loi. Si le législateur intègre dans le corps de loi budgétaire des dispositions étrangères à la matière budgétaire, comme p.ex. une disposition de droit civil, et que ces prescriptions passent avec les dispositions proprement budgétaires à travers la filière de la procédure législative, elles prennent force de loi.

Une objection pourrait cependant être faite: Toute loi budgétaire n'a de force que pour un an, l'année budgétaire, de sorte que les dispositions de droit civil que contient la loi budgétaire ne peuvent rester en vigueur au-delà du terme d'expiration de la loi budgétaire.

Suivant le Conseil d'Etat (avis du 2 mai 1961 relatif au projet de budget pour 1961, Doc.parl. no. 825, session ordin. 1960-1961), il y a toutefois lieu de distinguer à ce sujet entre les dispositions proprement financières et les autres dispositions. Si les premières ne durent effectivement que le temps de l'année budgétaire (principe de l'annualité), les dispositions non financières ont un caractère permanent et doivent être expressément abrogées si le législateur veut les mettre hors vigueur pour en supprimer les effets dans l'avenir. Reste bien sûr l'éventuelle difficulté de savoir si une disposition déterminée de la loi budgétaire est à classer parmi les dispositions financières ou parmi les dispositions non financières. Il existe des cas limite où la classification d'une disposition dans l'une ou l'autre catégorie peut causer problème.

Si l'insertion dans la loi budgétaire de dispositions non financières n'est donc pas une question de légalité, il convient toutefois d'apprécier l'opportunité de cette technique:

#### Quid de l'opportunité des dispositions ?

Les critiques généralement émises à l'égard des dispositions non financières insérées dans la loi budgétaire sont de 3 ordres:

- Pour garantir que la procédure budgétaire puisse se dérouler promptement, le projet de loi budgétaire doit se limiter à des dispositions financières.
- Comme la procédure budgétaire est accélérée par rapport à la procédure ordinaire, elle ne donne pas les garanties suffisantes pour que les instances consultatives et législatives disposent du temps nécessaire pour l'examen convenable des dispositions en question.
- Enfin, on ne s'attend généralement pas à trouver dans la loi budgétaire des dispositions complètement étrangères à l'objet primaire de cette loi.

Pour ce qui est de la position du Conseil d'Etat relative aux dispositions en question: cf. avis du Conseil d'Etat relatif au projet de loi budgétaire pour 1996:

*« Le Conseil d'Etat n'a cessé, dans le passé, d'exprimer ses réserves, voire son opposition à l'insertion dans la loi budgétaire de dispositions n'ayant aucun lien avec la loi budgétaire et ne présentant pas de prime abord un caractère d'urgence. »*

Le critère pour l'insertion de dispositions non financières dans la loi budgétaire serait donc l'existence de l'urgence.

#### 2) Les tableaux des recettes et des dépenses

Par abus de langage, le terme de budget est souvent employé pour ne désigner que les tableaux annexés à la loi budgétaire.

### **B) Nécessité et utilité du budget**

L'établissement du budget se justifie pour plusieurs motifs:

- C'est essentiellement par le canal du budget que la Chambre des députés contrôle la politique du Gouvernement. Il n'est en effet guère praticable d'associer le parlement à la gestion des affaires publiques lors de chaque acte de recette ou de dépense. Par contre, l'appréciation par la Chambre des députés de la gestion financière du Gouvernement est

facilitée si elle s'exerce sur les conséquences financières, pour une année entière, de la politique du Gouvernement, qui sont présentées dans un document unique s'exprimant en chiffres tant du côté des recettes escomptées que du côté des dépenses envisagées.

- Une deuxième justification est d'ordre économique. Il s'agit de l'influence considérable que les masses budgétaires tant en recettes qu'en dépenses exercent sur l'économie du pays.
- L'établissement du budget s'impose pour des raisons financières. En périodes normales les besoins à satisfaire dans un Etat dépassent, parfois sensiblement, les ressources disponibles. Le budget est l'art du choix. Il y a des dépenses indispensables, des dépenses nécessaires et des dépenses utiles. Parmi les dépenses, les unes sont pressantes, d'autres le sont moins, d'autres encore peuvent attendre sans dommages pour la collectivité. Le budget est l'instrument qui permet d'opérer les choix.
- Enfin, une quatrième justification du budget est de nature comptable. Le budget est le moyen de contrôler s'il y a balance entre les recettes escomptées et les dépenses projetées et si, en cas d'excédent des crédits de dépenses, ce déséquilibre comptable ne met pas en péril l'équilibre économique général du pays.

### **C) Principales caractéristiques du budget**

De la définition du budget découlent un certain nombre de caractéristiques:

#### **1) Le budget est un acte de prévision**

Ceci distingue le budget du compte général qui est aussi une loi et comprend des tableaux similaires à ceux du budget.

La prévision joue:

- pour les recettes: estimation du rendement des impôts notamment.
- pour les dépenses:
  - coût de l'exécution des lois et règlements (dépenses obligatoires, telles participation de l'Etat au financement de l'assurance-pension, dépenses de personnel sur place etc.)
  - estimations des besoins de l'administration en ce qui concerne les dépenses non obligatoires.

#### **2) Le budget est un acte d'autorisation**

L'autorisation concernant les recettes est donnée principalement par les dispositions de la loi budgétaire (prorogation annuelle des lois fiscales!) L'inscription d'une recette au budget des recettes ne tient par contre pas lieu d'autorisation, elle ne constitue pas un plafond pour les recouvrements.

Pour les dépenses au contraire, l'autorisation résulte des crédits inscrits aux tableaux des dépenses et n'est valable que jusqu'à concurrence du montant inscrit. Même si une autre loi rendait une dépense obligatoire, le crédit ne peut être dépassé qu'après modification du budget.

Malgré le caractère de loi du budget, l'inscription d'un crédit budgétaire ne crée pas l'obligation ni de recouvrer des recettes ni d'effectuer des dépenses jusqu'à concurrence du montant inscrit. En particulier, la seule inscription d'un crédit budgétaire ne saurait créer un droit direct en faveur d'un tiers, même nommément désigné dans l'article budgétaire.

En matière de recettes, si le budget dans sa partie "Loi budgétaire" oblige l'administration de recouvrer les impôts, il n'y a aucune obligation d'atteindre le montant inscrit.

Conclusion:

Pour ce qui est des crédits inscrits aux tableaux, la situation des recettes et des dépenses n'est pas symétrique:

- pour les recettes, le chiffre est une simple prévision, mais en constitue ni un plafond à ne pas dépasser, ni un minimum à recouvrer.
- pour les dépenses, le montant constitue un plafond de dépenses autorisé, mais sans obligation de dépenser.

## **D) Distinction du compte général de l'Etat**

### 1) La notion du compte général de l'Etat

#### Définition:

Le compte général de l'Etat est un tableau établi chaque année par le Ministre du Budget sous forme de projet de loi qui contient la récapitulation des recettes et des dépenses budgétaires effectivement réalisées au cours d'un exercice donné et qui est soumis, ensemble avec les observations de la Cour des comptes, au vote de la Chambre des députés.

#### Base légale:

C-104: « Chaque année la Chambre [des députés] arrête la loi des comptes... Toutes les recettes et dépenses de l'Etat doivent être portées ... dans les comptes »

C-105 al.4: « Le compte général de l'Etat est soumis à la Chambre des Députés, accompagné des observations de la Cour des comptes. »

### 2) Les délais pour l'établissement du compte général

LC - art. 11. « Pour le 31 mai au plus tard le projet de loi portant règlement du compte général de l'exercice précédent est déposé à la Chambre des députés et transmis à la Cour des comptes ».

LC Art. 12. « Pour le 30 septembre au plus tard, la Cour des comptes communique ses observations relatives au compte général de l'exercice précédent à la Chambre des députés ».

### 3) Intérêt et fonction du compte général

- Le budget est le cadre financier à l'intérieur duquel le gouvernement entend mettre à exécution son programme gouvernemental pendant une année. Cette exécution dépend essentiellement de la rentrée dans les caisses de l'Etat, en cours d'année budgétaire, des recettes inscrites au budget et de la possibilité d'exécuter le programme dans le respect du carcan que constituent pour lui les crédits votés.
- Par le biais de l'examen du projet de loi des comptes, la Chambre des députés contrôle a posteriori que l'exécution administrative et comptable du budget a eu lieu dans le cadre des dispositions constitutionnelles, légales et réglementaires, notamment en ce qui concerne les règles de la comptabilité de l'Etat. Ce contrôle lui est facilité par les observations obligatoires de la Cour des comptes jointes au projet de loi des comptes.
- Les comptes généraux fournissent à la Chambre l'occasion d'apprécier la qualité et la sincérité des prévisions budgétaires. Est-ce que les estimations des recettes ainsi que des dépenses, notamment des dépenses obligatoires, ont-elles été réalistes?
- L'analyse des comptes généraux constitue un outil important pour apprécier la qualité des prévisions pour les budgets futurs. C'est pourquoi, avant de procéder au vote du budget d'un exercice déterminé, la Chambre des députés doit disposer, suivant la loi sur la comptabilité de l'Etat, du compte général relatif au dernier exercice clos.

Remarque: Nonobstant l'importance certaine des comptes généraux, force est de constater que ni les députés, ni les médias n'en semblent être totalement conscients. Cette opinion se reflète parfaitement dans la comparaison que l'on peut faire entre le volume des débats parlementaires et

des relations dans la presse, consacré au projet de budget, d'une part, et au projet de loi des comptes, d'autre part.

La comparaison entre le budget et les comptes généraux risquerait d'être stérile si elle ne permettait plusieurs constatations:

D'abord, le budget est pour ainsi dire la pièce d'apparat de tout gouvernement et l'occasion pour l'opposition de faire valoir le manque d'imagination et de créativité du gouvernement en place. Rien de tel ne se rencontre à l'occasion de l'établissement des comptes généraux.

D'autre part, et surtout, le sort différent fait au budget et aux comptes s'explique aisément du point de vue psychologique: le budget c'est l'avenir qu'il s'agit de façonner; les comptes généraux, c'est le passé figé et immuable dont les actions et décisions ne sont en principe pas susceptibles d'être rapportées.

## **E) Les principes budgétaires traditionnels**

Les principes budgétaires classiques, dégagés au 19ème siècle, sont au nombre de 5: l'unité, l'universalité, l'annualité, la spécialité ainsi que la publicité budgétaire.

### 1) Le principe de l'unité budgétaire

#### Base légale:

C-104 « *Toutes les recettes et toutes les dépenses de l'Etat doivent être portées au budget* »

LC-2 « *Le budget de l'Etat est la loi annuelle qui prévoit et autorise toutes les recettes et toutes les dépenses à effectuer par l'Etat pendant l'exercice pour lequel il est voté* »

Signification: Le principe de l'unité exige que l'ensemble des dépenses et des recettes de l'Etat doit être présenté dans un seul document pour l'année entière.

La règle poursuit un but politique et un but technique:

- elle tend à offrir à la Chambre des députés, lors du vote du budget, une vision globale et complète des prévisions de dépenses et de recettes de manière à lui permettre un contrôle efficace sur l'Exécutif.
- d'un point de vue technique la règle de l'unité sert à assurer une présentation claire du budget.

Le principe de l'unité du budget est donc tant une règle de forme et de présentation qu'un impératif politique et technique.

D'après les financiers classiques la présentation doit être telle qu'il suffit de faire deux additions, l'une des recettes escomptées et l'autre des crédits émarginés, pour savoir par comparaison du total des dépenses et du total des recettes si les finances publiques sont en équilibre, en excédent ou en déficit.

#### a) Aménagements de la règle de l'unité:

##### La débudgétisation:

Sans qu'il n'existe de définition stricte de la « débudgétisation », elle évoque généralement un procédé qui consiste pour un pouvoir public et notamment pour l'Etat à faire exécuter des tâches et/ou financer des dépenses par des organismes tiers plus ou moins autonomes et à personnalité juridique distincte. Ce faisant, ces dépenses n'apparaissent plus clairement dans le budget de ce pouvoir public.

La débudgétisation se fait essentiellement à travers la création d'établissements publics (c.-à-d. des structures de droit public, à personnalité juridique propre, créées par une loi particulière qui fixe les règles de leur fonctionnement) ou d'associations sans but lucratif (a.s.b.l., structure de droit privé)

##### Exemples de débudgétisation:

- Entreprise des postes et télécommunications (Loi modifiée du 10 août 1992 portant création de l'entreprise des postes et télécommunications) ;
- Banque et Caisse d'Epargne de l'Etat
- Domaine de la Sécurité Sociale (notamment Caisses de Maladie)
- Secteur conventionné (= associations sans but lucratif liées à l'Etat par des conventions en vertu desquelles elles sont chargées de missions précises, notamment dans le domaine social (crèches, foyers pour handicapés, maison de jeunes etc.). En contrepartie, les a.s.b.l. bénéficient d'une participation de l'Etat à leur frais de fonctionnement, généralement sous forme de prise en charge par l'Etat de leur déficit d'exploitation).
- Les budgets rectificatifs et les crédits spéciaux: cf. infra : Modifications législatives du budget
- Etc.

#### b) Corollaire de la règle de l'unité budgétaire:

Le principe de l'unité budgétaire comporte comme corollaire le principe de la non affectation des recettes (appelé encore « unicité de la caisse de l'Etat »):

LC- art 4: « *L'ensemble des recettes s'applique à l'ensemble des dépenses, sauf dérogations prévues par la loi.* »

Les recettes ne peuvent être affectées à des dépenses déterminées. L'ensemble des recettes doit servir à payer l'ensemble des dépenses inscrites au budget. C'est une conséquence de la règle de l'unicité de caisse de l'Etat, qui doit recevoir toutes les recettes qu'elle qu'en soit l'origine.

Le principe de non affectation n'interdit pas d'instituer une nouvelle taxe en vue de financer une dépense précise, seulement la recette prévue ainsi que le montant de la dépense doivent être inscrits au budget général et lors de l'exécution de celui-ci la dépense pourra être effectuée comme prévu alors même que la taxe n'aurait pas le rendement escompté; inversement la dépense devra être limitée au crédit initialement prévu nonobstant le fait que la recette peut s'avérer supérieur aux prévisions. (p. ex. impôt de solidarité alimentant le Fonds pour l'emploi)

Le principe de la non affectation des recettes connaît une série de dérogations:

## Les recettes d'emprunt

LC-5: « *Les recettes provenant de l'émission d'emprunts ne peuvent servir qu'au financement de projets d'investissements de l'Etat* »

En vertu de ce texte il est interdit de recourir à l'emprunt pour financer les dépenses de fonctionnement courantes ce qui implique que le budget des recettes et des dépenses courantes doit être en équilibre, sinon excédentaire.

## 2) Le principe de l'universalité budgétaire

### Base légale:

C-104 « *Toutes les recettes et toutes les dépenses de l'Etat doivent être portées au budget [...]* »

Signification: Les recettes et les dépenses de l'Etat doivent être portées au budget pour leur montant brut.

Justification: toutes les recettes et dépenses devant être autorisées par le législateur, le principe de l'universalité a pour objet d'éviter que le gouvernement puisse engager des dépenses supplémentaires en les compensant par des recettes s'y rapportant.

### a) Inconvénients de la règle de l'universalité:

- La règle du produit brut entraîne un gonflement des postes du budget et du montant global du budget.
- La stricte observation de la règle peut enlever un certain attrait aux initiatives méritoires des services, puisqu'ils savent d'avance que les opérations pécuniaires bien réussies ne profiteront pas aux services qui les ont réalisées, mais que les sommes retirées de ces opérations seront inscrites tout simplement dans le budget des recettes de l'Etat.
- La règle ne permet pas d'entrevoir le coût net des services, puisque les dépenses entraînées par un service ne sont pas compensées par les recettes qu'il procure.

### b) Dérogations à la règle de l'universalité :

Les restitutions d'impôts ne sont pas comptabilisées comme dépenses, mais viennent en diminution des recettes de même nature, de sorte que les recettes renseignées au compte général sont des recettes nettes.

### Cas de débudgétisation (cf. supra: unité budgétaire) :

- p.ex. figure seul au budget de l'Etat en ce qui concerne l'entreprise des P. et T. le bénéfice net distribué et revenant à l'Etat (cf. Budget 2022 art. 65.2.28.015 : Part de l'Etat dans le bénéfice de l'entreprise des postes et télécommunications: 15 mio €)
- p.ex. figure au budget du Ministère de la Famille la seule participation de l'Etat au financement des crèches conventionnées, participation correspondant en principe au déficit d'exploitation (dépenses de fonctionnement - participation des parents)

### 3) Le principe de l'annualité budgétaire

#### Base légale :

C-104 « *Chaque année la Chambre [...] vote le budget. [...]* »

C-100 « *Les impôts au profit de l'Etat sont votés annuellement. – Les lois qui les établissent n'ont de force que pour un an, si elles ne sont renouvelées.* »

C-99 « *Aucune charge grevant le budget de l'Etat pour plus d'un exercice ne peut être établie que par une loi spéciale [...]* »

LC-2: « *Le budget est la loi annuelle ...* »

Il résulte du principe que les autorisations conférées par le budget - pour les dépenses - et la loi budgétaire - pour ce qui est des recettes - deviennent caduques à l'expiration de l'exercice budgétaire. (pour la notion et la durée de l'exercice budgétaire: cf. infra).

Assouplissements de la règle de l'annualité:

- le recours à la technique des douzièmes provisoires: l'autorisation est conférée pour une durée inférieure à l'année (cf. infra);
- le recours à des fonds spéciaux et la débudgétisation qui conduisent à des autorisations de dépenses dépassant le cadre de l'exercice budgétaire.

### 4) Le principe de la spécialité budgétaire

Ce principe commande la subdivision du budget en crédits destinés à des fins particulières précises et interdit l'utilisation des crédits votés à d'autres fins que celles pour lesquelles ils ont été accordés.

Le principe résulte clairement de la loi sur la comptabilité de l'Etat :

LC-3 (3) « *Le budget est subdivisé en titres, chapitres, sections et articles* »

LC-3 (4) « *L'article budgétaire ne peut en principe couvrir que des recettes ou des dépenses de même nature économique* »

#### Applications pratiques:

- Division du budget en budget des dépenses, budget des recettes et budget pour ordre; puis en titres, chapitres, sections et articles
- Interdiction de créer des articles « fourre-tout »
- Interdiction de transférer des crédits entre articles sauf à l'intérieur d'une même section (LC - 18). (Limites de transferts: cf. infra : Modifications exécutives au budget)

### 5) La publicité budgétaire

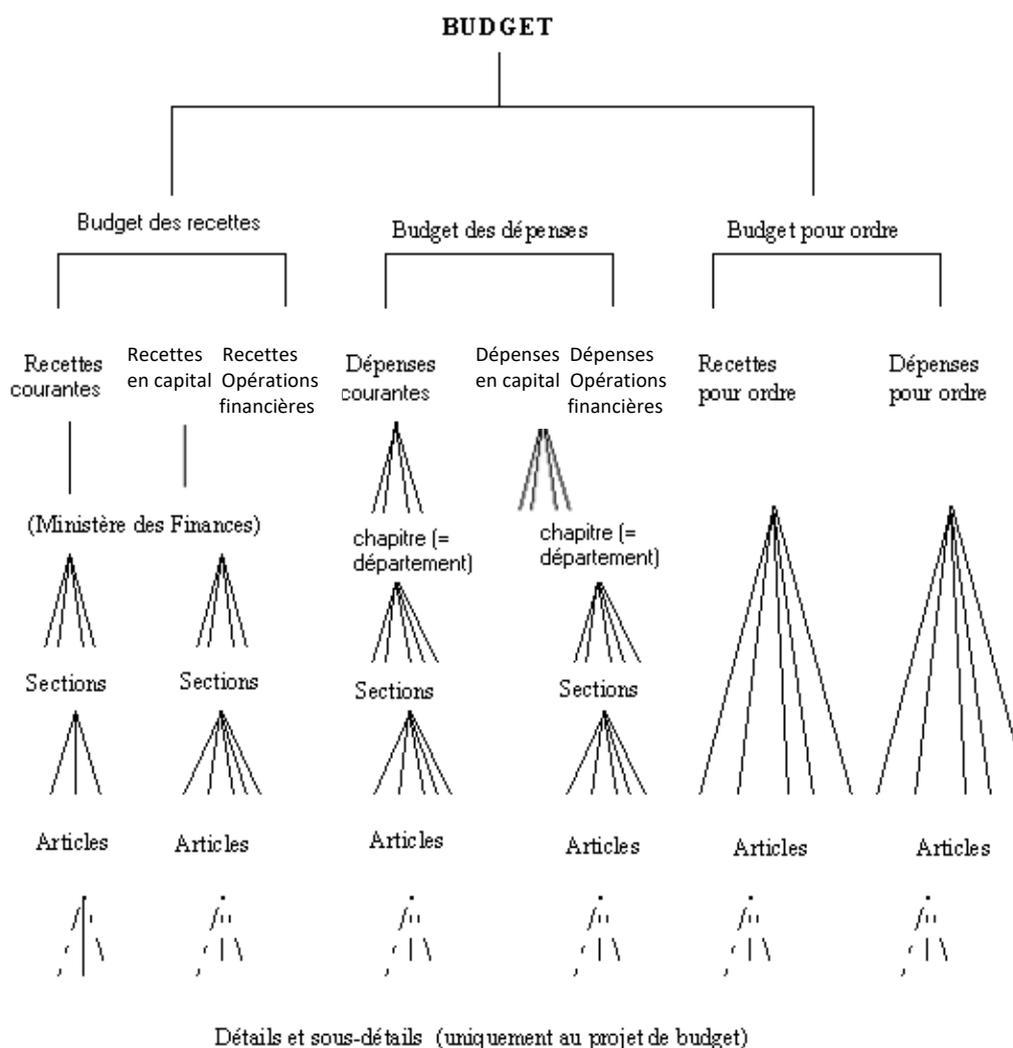
Base légale: résulte du fait que le budget est une loi et est soumis aux formalités de publicité de ces dernières.

Remarque: alors que les lois entrent en vigueur dans les trois jours francs de leur publication au Mémorial sauf si elles disposent autrement, la loi budgétaire stipule traditionnellement qu'elle entrera en vigueur le 1er janvier de l'année à laquelle elle s'applique. Cette disposition s'avère nécessaire pour le cas où, à la suite de difficultés techniques inhérentes à la procédure législative, le budget ne pourrait pas être publié dans le délai de trois jours francs précédant le 1er janvier.

## Chapitre 2 - Structure du budget et classifications

### A) Structure légale des tableaux des recettes et des dépenses du budget

Schéma général:



#### 1) Les différents budgets

LC-3 : « Le budget de l'Etat se compose d'un budget des recettes et d'un budget des dépenses, d'un budget des recettes et des dépenses pour ordre ainsi que d'un budget des recettes et des dépenses concernant les opérations financières. » (ajout des opérations financières proposé par le projet de loi budget 2019, art.41)

Il en résulte une première subdivision du budget en :

- Budget des recettes;
- Budget des dépenses;
- Budget des recettes et dépenses pour ordre
- Budget des recettes et dépenses concernant les opérations financières

Remarque : Notion du budget des recettes et des dépenses pour ordre :

LC-78: « (1) Les recettes encaissées par l'Etat pour compte de tiers sont portées au budget des recettes et des dépenses pour ordre.

(2) Si, à la clôture définitive de l'exercice, les recettes excèdent les dépenses, le surplus peut être reporté à l'exercice suivant.

(3) Les dépenses pour ordre ne peuvent pas dépasser le montant des recettes correspondantes. »

Le budget pour ordre regroupe ainsi les recettes effectuées par l'Etat pour le compte de tiers ainsi que, au niveau des dépenses, les montants correspondants revenant aux tiers bénéficiaires. Le budget pour ordre correspond dès lors aux opérations qui sont financièrement neutres pour l'Etat.

D'un point de vue gestion budgétaire le budget pour ordre est soumis aux mêmes règles que le budget des recettes et le budget des dépenses proprement dits.

Des précisions ainsi que des dérogations aux principes de LC-78 sont prévues annuellement dans la loi budgétaire qui indique également les opérations précises à imputer au budget pour ordre.

Exemple d'opérations imputées au budget pour ordre: - Extrait LB-2022 :

- Projets européens

**« Art. 19. Recettes et dépenses pour ordre: Fonds structurel européen, projets ou programmes de l'Union européenne**

*Les recettes et les dépenses effectuées par l'État pour le compte de l'Union européenne sont imputées aux articles afférents du budget pour ordre, correspondant chacun à un fonds, projet ou programme de l'Union européenne. Au cours de l'exercice, les dépenses d'un tel article du budget pour ordre peuvent dépasser temporairement le montant des recettes correspondantes. ».*

## 2) Les titres budgétaires

Base légale:

LC-3 (2) « Les dépenses courantes et les dépenses en capital ainsi que les recettes courantes et les recettes en capital sont regroupées sous des titres distincts. »

Cette disposition signifie que le budget des recettes et le budget des dépenses sont subdivisés chacun en trois titres:

Budget des recettes: Titre Ier "Recettes courantes"  
Titre II "Recettes en capital"  
Titre III « Recettes concernant les opérations financières »

Budget des dépenses: Titre Ier "Dépenses courantes"  
Titre II "Dépenses en capital"  
Titre III « Dépenses concernant les opérations financières »

La répartition des recettes et des dépenses entre les différents titres se fait suivant leur nature économique.

- Les recettes courantes se composent des recettes d'imposition (impôts directs et indirects) et des recettes en contrepartie de biens livrés ou de services prestés, ainsi que des placements à court, moyen et long terme des avoirs de l'Etat.
- Les recettes en capital comprennent notamment les revenus provenant des participations financières de l'Etat au capital d'entreprises commerciales de droit privé et public.
- Les recettes concernant les opérations financières comprennent notamment les recettes provenant de la vente de participations de l'Etat et les produits d'emprunts nouveaux.
- Les dépenses courantes comprennent les dépenses de fonctionnement ainsi que les transferts de revenus, tant à l'intérieur du secteur public, qu'à destination du secteur privé.
- Les dépenses en capital regroupent les dépenses d'investissement directs, les transferts en capital tant à l'intérieur du secteur public qu'à destination du secteur privé.
- Les dépenses concernant les opérations financières comprennent notamment le remboursement du principal de la dette publique et la prise de participation dans les entreprises et institutions financières.

### 3) Les chapitres budgétaires

LC (3) « *Le budget est subdivisé en titres, chapitres, sections et articles.* »

Les différents titres budgétaires sont à leur tour subdivisés en chapitres qui correspondent aux départements ministériels et les chapitres en sections (= illustration du principe de la spécialité budgétaire qui commande la subdivision du budget en crédits destinés à des fins particulières précises et qui interdit l'utilisation des crédits votés à d'autres fins que celles pour lesquelles ils ont été accordés).

La subdivision du budget en chapitres équivaut à des départements ministériels revête une importance particulière alors qu'elle fixe la compétence respective des différents ministres. En effet, l'article LC-22(2) dispose que « *L'ordonnateur engage, liquide et ordonnance sous sa responsabilité les dépenses à charge des crédits budgétaires mis à sa disposition.* »

La compétence des différents ministres se trouve fixée à l'arrêté grand-ducal portant constitution des départements ministériels.

#### Remarques :

Cette subdivision n'est pas applicable au budget des recettes dont l'exécution est de la seule compétence du Ministre des Finances. Ce budget est cependant subdivisé par administrations chargées de recouvrer les recettes (Administration des contributions directes, Administration de l'enregistrement et des domaines, Administration des Douanes et Accises).

Pour certains crédits budgétaires il y a une compétence conjointe de plusieurs ministres. Les articles budgétaires concernés sont précisés par règlement grand-ducal.

#### Exemples:

- Les crédits pour l'indemnisation des membres de jurys d'examen ou pour le paiement d'heures supplémentaires sont ordonnancés conjointement par le ministre du ressort et le Ministre de la Fonction publique.
- Attribution aux agents de la police d'une partie des amendes recouvrées: compétence conjointe du Ministre des Finances et du Ministre de la Sécurité intérieure.

- Pour les crédits de rémunérations des agents de l'Etat, inscrits dans les budgets des différents départements ministériels, un règlement grand-ducal donne compétence pour l'engagement et l'ordonnancement au Ministre de la Fonction publique.

#### 4) Les sections budgétaires

Le budget de chaque département est subdivisé à son tour en une ou plusieurs sections.

La nécessité de subdiviser le budget des dépenses en sections résulte de LC-18: « *Aucun transfert d'une section du budget à l'autre ne peut être effectué qu'en vertu d'une loi* ».

Il s'ensuit que chaque service public doit disposer dans le budget des dépenses d'une section distincte et aucune section du budget des dépenses ne peut comprendre les dépenses de plus d'un service public. La Constitution veut en effet empêcher que, par le biais de transferts, les membres du Gouvernement ne détournent de leur destination des crédits votés par la Chambre.

**NB:** Les lois budgétaires depuis 2014 introduisent davantage de flexibilité dans les transferts en prévoyant la possibilité de transferts entre une section du budget courant et la section correspondante du budget en capital

#### 5) Les articles budgétaires

Les sections sont subdivisées à leur tour en articles.

La LC- 3(4) précise que « *L'article budgétaire ne peut en principe couvrir que des recettes ou des dépenses de même nature économique* »

A partir du budget de 1991 a été introduit un plan comptable uniforme.

A titre d'exemple, ce plan oblige les départements de ventiler leurs frais de personnel entre une douzaine d'articles budgétaires différents; de même une trentaine d'articles standard sont prévus pour les dépenses de fonctionnement courantes des administrations et services.

Il est évident que tous les types de dépenses prévues par le plan comptable ne se rencontreront guère dans un service déterminé: seuls les articles pour lesquels des dépenses sont effectivement prévues seront renseignés dans les sections budgétaires.

#### 6) Le détail des articles budgétaires

En vue de fournir une information plus exhaustive aux organes appelés à donner un avis sur le projet de budget (chambres professionnelles et Conseil d'Etat) ainsi qu'à la Chambre des députés, les articles budgétaires sont à leur tour détaillés au projet de budget. Pour certains articles le plan comptable prévoit le libellé et la numérotation des détails à fournir.

Les détails n'ont cependant qu'une valeur indicative et tiennent lieu, en quelque sorte, d'exposé de motifs pour les différents articles du budget.

Ils ne font pas partie du budget voté et publié et ne lient donc pas les membres du Gouvernement sur le plan juridique lors de l'exécution de leurs budgets.

Structure de l'article budgétaire (exemple d'article budgétaire) :

07.2 — Etablissements pénitentiaires					
Article (Code écon.)	Code fonct.	Libellé	2016 Compte provisoire	2017 Budget voté	2018 Projet de Budget
12.040 (12.12)	03.30	Direction générale des établissements pénitentiaires: frais de bureau.....	1.514	2.000	2.000

La structure générale du numéro d'un article budgétaire est la suivante:

<b>XX</b> .	<b>Y</b> .	<b>ZZ</b> .	<b>TTT</b>
Département	Section	2 premiers chiffres du code comptable (= code écon. en principe)	2 premiers chiffres: sous-classif. comptable dernier chiffre: no d'ordre (en principe)

+ code économique + code fonctionnel

Dans l'exemple sous revue:

<b>07</b> .	<b>2</b> .	<b>12</b> .	<b>040</b>
Justice	Etablissements pénitenciers	Frais de fonct. courant	frais de bureau

Remarque: La présentation de l'article budgétaire telle que décrite ci-dessus ne s'applique pas au budget pour ordre qui connaît une simple numérotation des opérations y imputées.

## **B) Les classifications du budget**

Par classification il y a lieu d'entendre le regroupement des dépenses et/ou des recettes inscrites au budget (ou au compte de l'Etat) suivant certains critères.

### 1) La classification administrative des recettes et des dépenses

La classification des recettes et des dépenses par départements ou sections est appelée classification administrative du budget: le critère de classement principal d'une recette ou d'une dépense réside dans le ministère et le service appelé à traiter l'opération; c'est un critère administratif.

La classification administrative est basée sur la structure des articles budgétaires telle que précisée ci-dessus. (les 2 premiers chiffres de l'article indiquant le département dépensier, le 3ème chiffre le service (section) concerné)

### 2) La classification économique des recettes et dépenses

La classification économique qui, comme son nom l'indique, permet de classer les recettes et les dépenses de l'Etat d'après leur nature économique et suivant un plan axé sur la comptabilité nationale, a pour objet de dégager la nature économique de l'activité de l'Etat et de mettre ainsi en évidence l'influence des transactions de l'Etat sur l'économie nationale. Elle se base sur le code économique attaché à chaque article budgétaire.

### 3) La classification fonctionnelle des recettes et dépenses

La classification fonctionnelle regroupe les recettes et les dépenses suivant leur destination, c'est à dire suivant le type de mission remplie par l'Etat. Elle a pour but de regrouper dans des tableaux synoptiques toutes les dépenses de l'Etat en une synthèse des missions essentielles assumées par lui. Elle se base sur le code fonctionnel attaché à chaque article budgétaire.

La classification fonctionnelle aboutit parfois à des regroupements voisins de ceux opérés par la classification administrative; des différences existent cependant: d'une part une même mission peut ressortir de la compétence de plusieurs ministères; d'autre part un seul et même département peut poursuivre des missions très variées.

La différence entre la classification fonctionnelle et économique est par contre très nette: ainsi l'engagement d'un gardien au musée et la construction d'un nouveau musée correspondent à la même fonction 08.1 - "Arts et archéologie", mais ont des codes économiques différents, en l'occurrence "frais de personnel " et "investissements". A l'inverse les crédits destinés à la construction d'un musée ont le même code économique que ceux servant à la construction d'un nouveau palais de justice, mais correspondent à des missions différentes.

### 4) La classification comptable des recettes et dépenses

La classification comptable permet de regrouper les recettes et dépenses suivant leur destination économique finale. Elle correspond dans la grande majorité des cas à la classification économique, les classes comptables étant confondues par ailleurs avec les classes économiques ci-dessus. Elle se base sur les codes issus du plan comptable et formant la dernière partie de la numérotation d'un article budgétaire.

Les regroupements comptables des dépenses et des recettes sont indiqués au projet de budget à la fin du budget de chaque département ainsi que de façon globale pour l'ensemble du budget de l'Etat.

## **C) Le principe de « l'adaptation » des chiffres budgétaires dans le cadre de la classification économique et de la classification fonctionnelle.**

Les classifications économique et fonctionnelle vont plus loin que l'approche administrative ou comptable à la base des classifications du même nom. Il s'agit en effet d'apprécier la « réalité » économique ou fonctionnelle de l'intervention étatique.

Pour ce faire certains chiffres inscrits au budget/compte de l'Etat doivent être adaptés afin de tenir compte de différentes techniques budgétaires ou comptables en raison desquelles ces chiffres ne correspondent pas à une « réalité » d'un point de vue économique ou fonctionnel.

Si la classification comptable est basée sur les crédits inscrits au budget (c.-à-d. sans prendre en considération les dépenses et les recettes des Fonds spéciaux), la classification économique prend en compte les dépenses et les recettes effectives des Fonds spéciaux. En d'autres mots l'alimentation budgétaire des Fonds spéciaux est remplacée pour l'établissement de la classification économique par les mouvements financiers qui se sont effectivement réalisés par le biais des fonds spéciaux

Dans la classification économique, un certain nombre d'établissements publics tout en possédant un statut juridique distinct de l'Etat, doivent être intégrés dans le secteur des administrations publiques (exemples: Fonds d'urbanisation et d'aménagement du plateau de Kirchberg, fonds de remembrement des biens ruraux, fonds national de soutien à la production audiovisuelle etc.) Le

traitement économique de ces établissements s'effectue de manière similaire au traitement des fonds spéciaux. Deux situations peuvent se présenter:

Si l'établissement en question bénéficie d'une dotation de l'Etat, cette dotation doit être neutralisée et elle est remplacée par les dépenses voire les recettes effectives de l'établissement en question. Si par contre aucune dotation de l'Etat n'est accordée à l'établissement, seules les recettes et dépenses effectives sont intégrées dans la classification économique.

La classification comptable classe les opérations suivant la destination économique finale (Exemple: participation de l'Etat dans le traitement des agents de la sécurité sociale = code 11 rémunérations). La classification économique classe suivant la destination économique effective (Participation de l'Etat dans le traitement des agents de la sécurité sociale = code 42 Transfert à la sécurité sociale).

#### Illustration de la classification comptable des dépenses (projet de budget 2023)

Code	Classes de comptes	2021 Compte provisoire	2022 Budget voté	2023 Projet de Budget
10	Dépenses non ventilées	71.117.863	75.106.819	83.269.691
11	Salaires et charges sociales	3.399.862.091	3.574.264.753	3.960.427.856
12	Achat de biens non durables et de services	775.672.795	720.814.344	865.013.974
14	Réparation et entretien d'ouvrages de génie civil n'augmentant pas la valeur	33.282.697	31.403.000	39.127.193
21	Intérêts de la dette publique	103.523.099	103.217.798	120.219.000
23	Intérêts imputés en débit	2.052.803	360.500	310.500
24	Location de terres et paiements courants pour l'utilisation d'actifs incorporels	935.755	1.198.264	1.088.518
31	Subventions d'exploitation	882.690.654	886.900.371	1.431.758.918
32	Transferts de revenus autres que des subventions d'exploitation aux entreprises	270.006.848	287.088.979	310.932.592
33	Transferts de revenus aux administrations privées	774.137.892	895.041.161	1.035.588.186
34	Transferts de revenus aux ménages	594.021.984	615.093.305	677.200.813
35	Transferts de revenus à l'étranger	644.600.677	719.546.245	986.968.985
-37	Remboursement d'impôts directs	1.908.425	2.020.000	2.100.000
41	Transferts de revenus à l'administration centrale	1.037.359.418	1.122.102.936	1.189.101.956
42	Transferts de revenus aux administrations de sécurité sociale	5.356.149.822	5.529.468.852	6.183.746.630
43	Transferts de revenus aux administrations publiques locales	245.714.823	287.708.201	309.907.997
44	Transferts de revenus à l'enseignement privé	120.125.541	121.829.043	136.551.942
51	Transferts de capitaux aux entreprises	48.145.749	140.129.300	205.800.300
52	Autres transferts de capitaux aux administrations privées	8.896.037	7.201.956	4.430.602
53	Transferts de capitaux aux ménages	93.201.075	24.993.900	130.314.500
54	Transferts de capitaux à l'étranger	28.802.103	39.120.896	56.752.683
61	Transferts de capitaux à l'administration centrale	50.085.043	49.615.100	6.703.400
63	Transferts de capitaux aux administrations publiques locales	39.073.506	45.986.500	52.158.800
71	Achats de terrains et bâtiments dans le pays	74.023.986	53.115.000	53.070.100
72	Construction de bâtiments	37.498.773	37.113.299	32.759.726
73	Réalisation d'ouvrages de génie civil	61.989.111	89.160.887	102.503.700
74	Acquisition de biens meubles durables et de biens incorporels	94.431.729	97.151.748	136.854.099
81	Octrois de crédits aux et participations dans les entreprises et institutions financières	545.660.628	30.768.600	34.500.600
82	Octrois de crédits aux organismes privés sans but lucratif au service des ménages	—	100	100
84	Octrois de crédits et participations à l'étranger	40.837.854	63.500.000	49.483.763
85	Octrois de crédits à l'intérieur du secteur des administrations publiques	—	200	200
91	Remboursement de la dette publique	166.297.383	1.167.000.300	2.016.000.200
93	Dotation de fonds de réserve	5.331.333.360	5.414.067.414	6.028.724.689
	<b>Total</b>	<b>20.933.439.524</b>	<b>22.232.089.771</b>	<b>26.243.372.213</b>

## **Chapitre 3 - Elaboration et modification du budget**

### **A) L'élaboration du budget**

#### **1) Travaux au niveau du pouvoir exécutif**

Etant donné l'importance tant formelle que matérielle du budget, sa préparation suit un calendrier très rigoureux. Ce calendrier est le suivant:

#### **Début avril N-1: Distribution de la circulaire budgétaire**

La circulaire budgétaire émise par le Ministre en charge du budget contient des lignes directrices de nature politique (par exemple stratégie budgétaire et objectifs) et de nature technique (par exemple hypothèses macroéconomiques, plafonds de taux de croissance par catégorie de dépenses publiques, prix maxima à mettre en compte pour certaines catégories de dépenses). Ces lignes directrices sont à observer par les départements ministériels lors de l'établissement de leurs propositions budgétaires.

En particulier la circulaire budgétaire contient des précisions quant à l'évolution prévisible de l'inflation et la valeur consécutive à mettre en compte en ce qui concerne la cote moyenne d'application de l'échelle mobile des salaires.

**Avril à mai N-1** : Mise au point des propositions budgétaires dans les départements ministériels et envoi de celles-ci au Ministre des Finances et à l'Inspection générale des finances avant mi-mai.

A l'intérieur des départements ministériels, les différents membres du Gouvernement sont invités à procéder à une révision des demandes de crédits formulées par les différents services ou administrations relevant de leur compétence en vue d'élaborer des propositions budgétaires cohérentes en concordance avec les objectifs de politique budgétaire annoncés dans la circulaire budgétaire

**Mai / juin N - 1** : Examen des propositions budgétaires par l'Inspection générale des finances et mise au point des propositions définitives au cours des réunions interdépartementales (examen contradictoire des propositions budgétaires).

Dans une première phase et conformément à l'article 2 de la loi modifiée du 10 mars 1969 l'Inspection procède à l'examen des propositions budgétaires.

D'après l'article 7 de la même loi, l'Inspection doit recevoir communication de tous les documents et dossiers qu'elle demande à ces fins; elle peut en outre s'entourer de tous les renseignements qu'elle juge utiles à l'accomplissement de sa mission.

Les fonctionnaires chargés de l'élaboration des propositions budgétaires des départements ministériels doivent donc tenir ou mettre, si nécessaire, à la disposition du Ministère des Finances et de l'Inspection générale des finances tous les documents, calculs, etc. permettant de vérifier l'exactitude et le bien-fondé des crédits proposés.

Au cours d'une seconde phase, les représentants de l'Inspection générale des finances procèdent, avec les fonctionnaires des départements ministériels, à un examen contradictoire des propositions budgétaires initiales.

Lors de ces réunions interdépartementales, les représentants des deux départements respectifs ont pour mission de mettre en œuvre, dans toute la mesure du possible, les directives de politique budgétaire énoncées par le Ministre du Budget dans la circulaire budgétaire.

Pour que la plupart des problèmes, notamment tous les problèmes courants, puissent être vidés au cours de ces examens contradictoires et que le nombre des questions à débattre sur le plan gouvernemental soit réduit à un strict minimum, à savoir aux affaires importantes à caractère politique, les fonctionnaires mandatés des départements ministériels doivent être désignés parmi les cadres dirigeants et être munis des pouvoirs nécessaires.

En vue d'assurer un déroulement satisfaisant des examens contradictoires, chaque département ministériel ne pourra être représenté en principe que par un seul délégué. Au besoin, celui-ci pourra cependant se faire assister par l'un ou l'autre expert.

Juin /juillet N-1 : Préparation des travaux du Conseil de Gouvernement.

En vue de la préparation des réunions du Conseil de Gouvernement, l'Inspection générale des finances établit les procès-verbaux des réunions interdépartementales qui indiquent, d'une part, les modifications admises lors des examens contradictoires par rapport aux propositions initiales et, d'autre part, les modifications supplémentaires proposées éventuellement par l'Inspection ainsi que les questions d'ordre politique qui restent à être tranchées (document: "Questions à trancher par le Conseil de Gouvernement).

Juillet ou septembre N-1: Mise au point définitive du projet de budget par le Conseil de Gouvernement.

Les questions importantes d'ordre politique au sujet desquelles un accord n'a pu être trouvé lors des réunions interdépartementales (examens contradictoires) sont tranchées au niveau gouvernemental, suivant les cas, soit au cours de réunions interministérielles (« examens bilatéraux »), soit au niveau du Conseil de Gouvernement.

Mi- octobre N -1: Dépôt du projet de budget à la Chambre des Députés.

En vertu de LC- 6 « *Le projet de budget de l'année est accompagné d'un rapport sur la situation financière et budgétaire et ses perspectives d'évolution dans le cadre économique général ainsi que d'annexes explicatives faisant connaître notamment:*

- a) la situation financière des services de l'Etat à gestion séparée;*
- b) l'encours des garanties accordées par l'Etat;*
- c) la situation financière des fonds spéciaux, indiquant pour chaque fonds spécial son évolution pluriannuelle passée et prospective;*
- d) des indications détaillées concernant l'impact des dépenses fiscales sur les recettes;*
- e) les principaux paramètres des projets de budgets des sous-secteurs des administrations publiques;*
- f) les informations prévues par l'article 6 du règlement (UE) n° 473/2013 du Parlement européen et du Conseil établissant des dispositions communes pour le suivi et l'évaluation des projets de plans budgétaires et pour la correction des déficits excessifs dans les Etats membres de la zone euro;*
- g) les calculs permettant le passage du budget tel qu'il est établi selon les règles de la présente loi, vers une présentation des recettes, des dépenses et de la capacité ou du besoin de financement de l'ensemble des administrations publiques, détaillée par sous-secteurs et exprimée selon les règles de la comptabilité nationale et de l'Union européenne;*
- h) l'évolution pluriannuelle des recettes et des dépenses de l'Etat sur une période mobile de cinq ans, comprenant l'année en cours, l'année auquel se rapporte le projet de budget ainsi que les trois exercices financiers qui suivent. »*

## Le « semestre européen »

Le semestre européen se définit comme étant un cycle de coordination ex ante des politiques économiques et budgétaires des Etats membres de l'Union européenne. Il s'étend sur la période des six premiers mois de l'année au cours de laquelle les politiques budgétaires (programme de stabilité) et structurelles (plan national de réformes) sont préparées par les autorités nationales et examinés au niveau européen (par la Commission et l'Eurogroupe / Ecofin) afin d'y détecter des signes de déséquilibres et d'incohérences éventuelles et de faire des recommandations pour y remédier à un moment où les décisions budgétaires importantes sont encore au stade de l'élaboration.

Le semestre européen s'intègre ainsi dans le processus national de préparation du projet de budget et permet une meilleure prise en compte des orientations générales de la politique économique et budgétaire définies au niveau communautaire dans les processus décisionnels nationaux. Concrètement les Etats membres sont invités à soumettre leurs programmes de stabilité et de croissance au plus tard pour la fin avril n-1 (auparavant janvier n) pour que le Conseil Ecofin puisse émettre ses recommandations au plus tard en juin-juillet, laissant ainsi le temps aux Etats membres de prendre en considération ces recommandations dans l'élaboration du projet de budget pour l'année qui suit.

## Propositions tendant à l'engagement de nouveaux agents de l'Etat : Procédure du numerus clausus

Les propositions sont à adresser au Premier Ministre, Ministre d'Etat qui les soumet (en principe) pour avis à la Commission d'économies et de rationalisation (CER). Cette commission établit un avis quant au nombre et la répartition des nouveaux engagements à opérer au cours de l'exercice à venir. Sur base de l'avis de la CER, le Conseil de Gouvernement arrête le nombre des nouveaux engagements ainsi que leur répartition.

A noter qu'outre cette compétence lors de l'établissement du projet de budget, la CER est appelé à donner son avis, en cours d'exercice, sur tout remplacement à opérer sur un poste vacant, sur l'engagement d'agents temporaires en cours d'exercice, ainsi que sur les renforcements des services par des agents engagés à temps partiel.

## Budget pluriannuel

A partir du budget voté pour 2015, également le budget des dépenses courantes est complété d'une programmation pluriannuelle (article 3 de la loi modifiée du 12 juillet 2014 relative à la coordination et à la gouvernance des finances publiques) :

*La loi de programmation financière pluriannuelle est accompagnée d'annexes explicatives présentant:*

- *les calculs permettant le passage des soldes nominaux aux soldes structurels;*
- *les projections à politique inchangée, pour la période pluriannuelle couverte, pour chaque poste majeur de dépenses et de recettes des administrations publiques, avec davantage de précisions au niveau de l'administration centrale et des administrations de sécurité sociale;*
- *la description des politiques ayant un impact sur les finances des administrations publiques, ventilées par postes de dépenses et de recettes importants, qui montre comment l'ajustement permet d'atteindre les objectifs budgétaires à moyen terme en comparaison des projections à politiques inchangées;*
- *une évaluation de l'effet que les politiques envisagées sont susceptibles d'avoir sur la soutenabilité à long terme des finances publiques ;*
- *des explications concernant des écarts entre deux lois de programmation financière pluriannuelle successives.*

Remarque: Bien que le Ministre du Budget joue un rôle prépondérant dans la préparation du projet de budget, ce projet est examiné en dernier lieu, comme d'ailleurs tout projet de loi, par le Conseil

de Gouvernement, qui est obligé de délibérer sur toutes les affaires qui doivent être soumises à la décision du Grand-Duc (arrêté grand-ducal de dépôt du projet de loi).

## 2) Travaux au niveau du pouvoir législatif

Le budget de l'Etat étant une loi au sens formel, il est arrêté par les organes du pouvoir législatif suivant la procédure normale applicable aux projets de loi d'initiative gouvernementale, mais la procédure est accélérée pour des motifs d'urgence.

Ainsi le projet de budget est déposé à la Chambre des Députés sans que le Conseil d'Etat n'ait été préalablement entendu en son avis. De même, l'examen du projet de budget par la Commission des Finances et du Budget de la Chambre se fait parallèlement à l'instruction préparatoire du projet par le Conseil d'Etat. En général, l'avis du Conseil d'Etat est cependant rendu avant que la Chambre ne passe à la discussion publique du projet de budget.

En vertu du règlement de la Chambre des Députés « *le Ministre ayant dans ses attributions le budget de l'Etat saisit la Chambre des Députés, le Conseil d'Etat et les chambres professionnelles du projet de loi concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'année subséquente au cours de la 3e semaine d'octobre au plus tard.* »

Remarque: Le recours aux douzièmes provisoires.

Si, pour des raisons diverses, le budget ne peut pas être voté, promulgué et publié avant le commencement de l'exercice auquel il se rapporte, il importe d'avoir recours au vote de « douzièmes provisoires ». Il s'agit d'une loi spéciale qui a pour objet:

- d'autoriser le Gouvernement à percevoir les impôts existant au 31 décembre de l'année précédant le commencement du nouvel exercice. (cf. C-100 annualité des impôts).
- de rendre applicables pour un ou plusieurs mois d'autres dispositions essentielles de la loi budgétaire.
- d'autoriser le Gouvernement à effectuer, pendant la même période, les dépenses prévues au projet de budget (ou au dernier budget voté) jusqu'à concurrence d'un montant global proportionnel à cette période. Dans une approche plus rigoureuse, les dépenses à effectuer sont limitées au montant, proportionnel à la période concernée, des recettes escomptées.

Les « douzièmes provisoires » constituent des pré-budgets partiels pour un ou plusieurs mois, votés par la Chambre des députés, qui sont ensuite repris dans le budget proprement dit.

La procédure des « douzièmes provisoires » contrevient au principe de l'annualité budgétaire. Aussi est-elle contraire au principe de l'unité budgétaire, puisque si plusieurs douzièmes doivent être votés successivement, on aboutit à un morcellement du budget.

La procédure des « douzièmes provisoires » n'ayant plus été appliquée depuis les années 60, c'est en 2013, pour permettre au nouveau Gouvernement issu des élections anticipées d'octobre de préparer son budget pour 2014, que la Chambre des Députés vote en décembre 2013 une loi de « douzièmes provisoires » portant sur les mois de janvier à avril 2014. Le budget pour 2014 est finalement adopté en avril 2014.

cf. Loi du 20 décembre 2013 ayant pour objet:

- 1. d'autoriser le Gouvernement à effectuer, au cours des mois de janvier à avril 2014, les dépenses figurant aux tableaux annexés à la présente loi;*
- 2. d'autoriser le Gouvernement à recouvrer les impôts directs et indirects existant au 31 décembre 2013 d'après les lois et tarifs qui en règlent l'assiette et la perception;*
- 3. de proroger certaines dispositions de la loi du 21 décembre 2012 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2013 [...]*

La loi modifiée du 12 juillet 2014 relative à la coordination et à la gouvernance des finances publiques prévoit par son art.10 les douzièmes provisoires en complétant l'art.2 de la LC par le paragraphe suivant:

*« Au cas où le budget n'est pas voté avant le premier janvier de l'exercice auquel il s'applique, le Gouvernement présente un projet de loi l'autorisant à:*

- a) recouvrer les impôts existant au 31 décembre de l'année précédant l'exercice;*
- b) rendre applicables pour un ou plusieurs mois d'autres dispositions;*
- c) effectuer, pendant la même période, les dépenses figurant dans des tableaux annexés.*

*Les recettes perçues ainsi que les dépenses engagées au cours de cette période et liquidées au cours de l'exercice sont reprises dans le budget voté de l'exercice. »*

La procédure des « douzièmes provisoires » a également été appliquée en 2018 pour permettre au nouveau Gouvernement issu des élections d'octobre 2018 de préparer son budget pour 2019. La Chambre des Députés a voté en décembre 2018 une loi de « douzièmes provisoires » portant sur les mois de janvier à avril 2019. Le budget pour 2019 est finalement adopté en avril 2019.

## **B) Les modifications du budget**

Comme le budget est un acte de prévision qui est élaboré longtemps en avance, il doit pouvoir être adapté en cours d'exécution aux aléas de la vie économique et sociale. Ces adaptations, qui ne devraient pouvoir porter que sur des cas vraiment imprévisibles (et non pas imprévus) sont d'ordre législatif ou d'ordre exécutif.

### **1) Les modifications législatives du budget voté**

A cet égard il y a lieu de distinguer deux sortes de modifications: les budgets rectifiés et les crédits spéciaux.

#### **a) Les budgets rectifiés**

Les budgets rectifiés sont des lois dont l'élaboration est soumise à la même procédure que les lois ordinaires et qui ont pour but d'apporter des retouches aux recettes et aux dépenses prévues par les budgets votés, afin de les ajuster en cours d'exercice aux changements intervenus dans les conditions économiques et sociales.

Bien que n'étant pas prévus par notre législation, de tels budgets ont été établis à la fin des années soixante, mais sont tombés en désuétude depuis cette date.

## b) Les crédits spéciaux

En dehors des budgets rectifiés proprement dits, des lois à répercussions financières peuvent modifier le budget voté sur des points précis, soit en y ajoutant de nouveaux crédits, soit en augmentant des crédits déjà prévus.

Exemple : Le budget voté de l'exercice 2005 a été modifié par la loi du 25 juillet 2005 portant création d'un lycée-pilote. L'article 17 de cette loi a ajouté au budget de l'exercice 2005 un article nouveau avec les libellé et crédit suivants : « Lycée-pilote : frais d'exploitation courants . . . . . 50.000 euros »

**NB:** Tant les budgets rectifiés que les budgets spéciaux représentent des entorses au principe de l'unité budgétaire, alors qu'ils conduisent au vote du budget par tranches.

Aussi LC-48 prescrit-elle que « *Toute demande de crédit faite en dehors du Budget annuel doit indiquer les voies et moyens de couvrir la dépense* ». Or, la disposition analogue à celle existant sous la législation de 1936 -pourtant formelle- est restée souvent inobservée!

**NB:** Budget voté + [budget rectifié +] crédits spéciaux = « Budget définitif ».

## 2) Les modifications exécutives du budget voté

Deux procédés permettent à l'exécutif de modifier les crédits votés par la Chambre des Députés:

- les transferts d'excédents de crédits
- les dépassements de crédits non limitatifs

Vu que ces procédés constituent une entorse aux pouvoirs d'autorisation du Parlement, ils sont entourés d'un certain nombre de restrictions visant à éviter des abus.

### a) Transferts de crédits

Base légale :

LC-18 : « (1) *Aucun transfert de crédit d'une section du budget à l'autre ne peut être effectué qu'en vertu d'une loi.*

(2) *Aucun transfert de crédit d'un article à l'autre dans la même section ne peut être opéré avant le premier novembre d'un exercice. Dans des cas exceptionnels, de tels transferts peuvent être autorisés par le ministre ayant le budget dans ses attributions avant cette date. »*

**NB :** A relever que depuis la loi budgétaire pour 2014 (art. 10), en modifiant l'article 18 précité de la loi sur la comptabilité de l'Etat, davantage de flexibilité est introduite au niveau des transferts, en supprimant, d'une part, la contrainte temporelle et, d'autre part, en autorisant le transfert entre une section du budget courant et la section correspondante du budget en capital.

« Art. 10. Transferts de crédits

(1) *Par dérogation à l'article 18, alinéa (1) de la loi modifiée du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'Etat, sont autorisés les transferts de crédit d'une section du budget des dépenses courantes à la section correspondante au budget des dépenses en capital.*

*(2) Par dérogation à l'article 18, alinéa (2) de la loi modifiée du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'Etat, les transferts de crédits d'un article à l'autre dans la même section peuvent être opérés au cours de l'année 2014 sans l'autorisation du ministre ayant le Budget dans ses attributions »*

Le transfert est réalisé par arrêté du ministre ordonnateur. Copie des arrêtés de transfert est envoyée par le ministre ordonnateur pour information à la Chambre des Députés, au Ministre du Budget et au contrôleur financier.

L'effet du transfert :

L'effet du transfert est de diminuer le crédit de l'article d'origine à concurrence du transfert ainsi que de majorer du même montant le crédit de l'article de destination. (d'où: il n'est pas possible d'introduire par transfert des crédits pour des dépenses de nature non prévue au budget de l'administration concernée). Le transfert n'influe ni sur le total des dépenses du budget voté, ni à fortiori sur l'équilibre entre recettes et dépenses.

A ajouter qu'un article peut être augmenté ou diminué plusieurs fois par voie de transfert au cours d'un même exercice budgétaire.

Limites aux transferts de crédits: Crédits non-susceptibles de transfert (cf. infra: Les différentes catégories de crédits budgétaires)

#### b) Dépassement de crédits non limitatifs

##### Base légale :

*LC-66: « En cas d'insuffisance de crédits à l'endroit d'un article libellé "Crédit non limitatif", pour des dépenses imprévisibles, indispensables et dont le règlement ne peut être différé, le ministre ayant le budget dans ses attributions peut autoriser préalablement à l'engagement un dépassement de crédit sur demande motivée du ministre ordonnateur »*

La loi sur la comptabilité prévoit donc le dépassement de crédits budgétaires, à condition toutefois que le ministre ordonnateur ait obtenu l'autorisation du Ministre du Budget avant même l'engagement de la dépense. Encore y a-t-il lieu de souligner que sont susceptibles d'être dépassés que les seuls crédits qui portent la mention "crédit non limitatif" (cf. infra Chapitre 4). Alors que la possibilité de transfert est la règle, celle de pouvoir dépasser un crédit constitue donc l'exception ! Les dépassements modifient le total du budget et l'équilibre budgétaire. Un même article de dépenses peut faire l'objet de plusieurs dépassements au cours d'un même exercice.

##### Remarques:

\* cf. Loi IGF - 2. « A la demande du Ministre du budget, [L'IGF] donne son avis sur le dépassement des crédits non limitatifs ».

\* constituent des dépassements de nature particulière l'affectation d'éventuelles plus-values de recettes aux fonds spéciaux (affectation décidée depuis l'exercice 1999 par le biais d'une loi spéciale sur l'affectation de l'excédent de recettes budgétaires d'un exercice donné).

## **Chapitre 4 – Les différentes catégories de crédit**

### **A) Crédits « ordinaires »**

La majorité des crédits budgétaires sont:

- limitatifs, c'est dire que le montant inscrit au budget constitue la limite supérieure de ce que la Chambre des députés autorise l'exécutif à dépenser (LC-16) :  
« Art. 16. (1) Les crédits budgétaires ne permettent le paiement de dépenses que jusqu'à concurrence du montant voté »
- transférables, c'est à dire que les excédents de crédits peuvent être utilisés à d'autres fins, après leur transfert sur un article budgétaire approprié de la même section (LC-18);
- relatifs à l'exercice budgétaire en cours, c'est à dire ne permettant de payer que des dépenses engagées pendant l'exercice budgétaire en cours d'exécution (LC-17) (cf. infra: notion et durée de l'exercice budgétaire).

Les caractéristiques ci-dessus souffrent de nombreuses exceptions. Ces exceptions sont créées tantôt:

- pour tel crédit pris individuellement: dans ce cas la dérogation figure au budget derrière le libellé de l'article concerné ;
- de façon collective pour toute une catégorie de crédits: la dérogation se trouve alors inscrite dans la loi budgétaire.

Un même article peut déroger aux caractéristiques susvisées sur plusieurs points simultanément.

### **B) Crédits non-limitatifs**

#### 1. Définition

Il s'agit de crédits pour lesquels le législateur autorise l'exécutif à dépenser au-delà du montant inscrit au budget, sans que ce dépassement ne doive être autorisé a priori, ni ratifié individuellement a posteriori par la Chambre des députés (encore que la loi sur les comptes généraux en constitue une ratification implicite).

Base légale :

LC-16 (2) « Toutefois, des articles budgétaires peuvent être dotés de la mention "crédit non limitatif" lorsqu'ils concernent des dépenses obligatoires en vertu de dispositions légales, réglementaires ou conventionnelles ou à titre exceptionnel d'autres dépenses, résultant de facteurs externes indépendants de la volonté de l'ordonnateur ».

Remarque: pour la procédure de dépassement d'un crédit non-limitatif : cf. supra modifications du budget voté.

#### 2. Exemples de crédits non limitatifs

- Rémunération des différentes catégories de personnel de l'Etat
- Articles spécifiquement libellés non limitatifs: p.ex.:
  - Contributions de l'Etat aux prestations de la Sécurité Sociale
  - Aides aux victimes de catastrophes
  - etc.

## **C) Crédits non-susceptibles de transfert**

### 1. Définition

Crédits non-susceptibles d'être utilisés à d'autres fins que celles mentionnées dans leur libellé; au cas où une telle utilisation devient sans objet ou est impossible, pour tout ou pour partie du crédit, l'excédent inutilisé tombe en économie.

Certaines catégories de crédits ne sont par principe pas transférables (limitations générales) en vertu d'une disposition inscrite dans la loi sur la comptabilité de l'Etat ou dans la loi budgétaire annuelle. D'autres crédits peuvent être désignés comme non-transférables moyennant attribution d'un libellé particulier en ce sens à l'endroit de l'article afférent du budget.

### 2. Crédits visés

Limitations générales au principe de la transférabilité : LC-18

*« Art.- 18 (3) Les crédits non limitatifs, les restants d'exercices antérieurs et les crédits spécifiquement libellés comme tels ne sont pas susceptibles d'être transférés à d'autres articles.*

*(4) Quel que soit leur libellé, les crédits pour l'allocation de subventions à caractère bénévole ne sont pas susceptibles d'être majorés moyennant des transferts d'excédents de crédit d'autre nature. »*

Dérogations ponctuelles au principe de transférabilité:

Crédits dotés individuellement de la mention « crédit non susceptible de transfert »

## **D) Les crédits sans distinction d'exercice et les restants d'exercices antérieurs**

### 1. Définition

Crédits permettant le paiement de dépenses engagées au cours d'un exercice antérieur à celui en cours d'exécution.

Différence entre les 2 sortes de crédits: Les crédits sans distinction d'exercice permettent la liquidation de dépenses se rapportant tant à des exercices antérieurs qu'à celui en cours, alors qu'un restant sert exclusivement à honorer des engagements d'exercices antérieurs.

Les crédits « sans distinction d'exercice » présentent en outre la particularité qu'il est possible à l'endroit d'un article ainsi libellé **d'engager**, lors d'un exercice donné, un montant de dépenses dépassant le crédit (de paiement) voté. Toutefois le total des engagements ne peut pas dépasser de plus d'un tiers le montant du crédit voté, sauf autorisation préalable du Ministre en charge du budget. Il est bien entendu que les **paiements** à effectuer au cours d'un exercice donné sont plafonnés au montant du crédit voté !

L'engagement dans une année donnée d'une dépense dépassant en montant le crédit du budget de paiement voté pour cette année n'est donc possible qu'en présence d'un crédit sans distinction d'exercice.

## 2. Base légale

« LC-17. - (1) Les crédits budgétaires ne peuvent être utilisés que pour payer des dépenses engagées pendant l'exercice pour lequel ils sont votés.

(2) Par dérogation à ce principe des articles budgétaires peuvent porter les mentions « restant d'exercices antérieurs » ou « crédit sans distinction d'exercice ».

(3) Les crédits portant la mention « restant d'exercices antérieurs » sont inscrits au budget pour pouvoir payer des dépenses engagées au cours d'exercices antérieurs et dont le règlement est resté en souffrance ou pour régulariser les ordonnances provisoires prévues à l'article 67, alinéa (1).

(4) Les crédits peuvent porter la mention « sans distinction d'exercice » lorsqu'ils concernent des dépenses pour lesquelles l'engagement et le paiement ne peuvent être réalisés à charge d'un même exercice budgétaire.

(5) La somme des engagements à contracter au cours d'un exercice et des engagements reportés d'exercices antérieurs ne peut dépasser de plus d'un tiers le montant du crédit voté pour l'exercice en cours et portant la mention « sans distinction d'exercice ». Dans des cas exceptionnels dûment motivés, cette limite peut être dépassée sur autorisation préalable du ministre ayant le budget dans ses attributions. »

## 3. Applications

L'inscription d'un « restant d'exercices antérieurs » s'impose toutes les fois qu'il reste des paiements en souffrance après la clôture d'un exercice. Les raisons en peuvent être multiples :

- épuisement du crédit inscrit au budget voté de l'année où la dépense fut engagée ;
- factures reçues après la clôture de l'exercice ;
- oubli de payer de la part de l'administration concernée .... ;
- régularisation d'une ordonnance de paiement provisoires (cf. infra: procédures particulières d'exécution du budget)

L'attribut « crédit sans distinction d'exercice » se rencontre surtout pour les crédits destinés à des projets dont la réalisation est difficile sinon impossible à faire cadrer avec l'année budgétaire. L'engagement et le paiement, en raison de la complexité ou de l'importance du projet, ne se situent pas dans une seule et même année budgétaire (année civile, prolongée de la période dite complémentaire, cf. infra).

L'engagement de la dépense se fait dans cette hypothèse au cours de l'exercice n, les paiements se font au fur et à mesure de l'avancement du chantier, au cours des exercices n+1, n+2 etc. Les budgets des années n, n+1, n+2 prévoient les crédits de paiements correspondant aux différentes tranches réalisées au cours des exercices respectifs.

Sont sans distinction d'exercice:

- les crédits désignés comme tels par la loi budgétaire (« Crédits pour rémunérations de personnel ») ;
- les crédits spécifiquement libellés comme tels.

Remarque: Les restants d'exercices antérieurs sont regroupés à la fin de chaque section budgétaire et portent un numérotage identique à celui de l'article auquel ils se rapportent sauf que les 3 derniers chiffres se trouvent augmentés de 500. (ex. 16.1.12.622)

## **Chapitre 5 – Les intervenants dans la procédure d'exécution budgétaire**

### **A) Le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables**

#### 1. Signification

L'organisation de la comptabilité publique est dominée par le principe essentiel de la séparation des ordonnateurs et des comptables.

En matière de recettes comme en celle de dépenses les opérations d'exécution du budget comportent deux phases:

- une phase administrative qui comprend l'ensemble des opérations aboutissant à faire naître une créance au profit de l'Etat ou une dette à sa charge;
- une phase matérielle qui consiste à encaisser les sommes dues à l'Etat ou à payer celles dues à ses créanciers.

Les deux sortes d'opérations sont confiées à des agents distincts: les opérations administratives se font sous la responsabilité des ordonnateurs, tandis que les opérations de maniement des deniers publics se font sous celle des comptables (appelés aussi receveurs).

Suivant le principe de la séparation des ordonnateurs et des comptables les ordonnateurs n'ont pas le droit d'exercer les fonctions des comptables, et inversement.

#### 2. Base légale

*LC-21: « (1) L'exécution du budget est assurée suivant le principe de la séparation de ordonnateurs, des contrôleurs financiers et des comptables publics.*

*(2) Les fonctions d'ordonnateur, de contrôleur financier et de comptable public sont incompatibles entre elles. »*

#### 3. Justification

Le principe a un fondement multiple:

- L'intérêt d'une division du travail: décider des recettes et des dépenses ou les encaisser et les décaisser, constituent des tâches essentiellement différentes qui n'exigent pas les mêmes qualités.
- L'élimination des risques d'abus par un contrôle réciproque: la séparation faite entre les ordonnateurs et les comptables permet d'organiser un contrôle des uns sur les autres, l'ordonnateur pouvant contrôler l'activité du comptable, et inversement.
- La recherche d'une meilleure efficacité du contrôle: les ordonnateurs tiennent des écritures distinctes de celles des comptables. En rapprochant les comptes administratifs des ordonnateurs et les comptes de gestion des comptables, les organes du contrôle peuvent découvrir d'éventuelles irrégularités.

#### Remarques:

1) Si les opérations administratives et comptables sont exercées par des personnes différentes, ces deux catégories d'agents travaillent souvent dans la même administration. C'est ainsi que l'administration des contributions comprend des bureaux d'imposition (ordonnateurs) et des bureaux de recettes (receveurs).

2) Si les ordonnateurs en matière de recettes sont essentiellement différents de ceux en matière de dépenses, les mêmes personnes/services sont souvent comptables à la fois en matière de recettes et de dépenses.

cf. à cet égard LC-91 relative aux missions de l'administration « Trésorerie de l'Etat » :

« La trésorerie de l'Etat est chargée :

- du paiement de toutes les dépenses de l'Etat [...], du recouvrement des recettes provenant de la gestion de la trésorerie et des recettes non fiscales spécifiques dont le ministre ayant le budget dans ses attributions peut la charger ainsi que de la centralisation de toutes les autres recettes de l'Etat. »

## **B) Les organes d'exécution du budget des recettes**

### 1) Les ordonnateurs en matière de recettes

Le rôle des ordonnateurs en matière de recettes consiste à ordonner la perception des créances au profit de l'Etat, c.-à-d. de constater et de liquider ces créances et à établir les titres de perception y relatifs.

Ce rôle relève en règle générale des agents spécialisés des trois grandes administrations financières placées sous contrôle du Ministre des Finances, à savoir:

- L'Administration des contributions directes ;
- L'Administration de l'enregistrement et des domaines ;
- L'Administration des Douanes et accises.

Exceptionnellement d'autres services peuvent faire naître des créances au profit de l'Etat (et donc être ordonnateur en matière de recettes):

- en matière de recettes non fiscales: compétence du ministre du ressort  
« LC-43 : Le ministre ordonnateur compétent constate et liquide la créance au profit de l'Etat. Il établit le titre de recette qu'il soumet avec toutes les pièces justificatives au visa du contrôleur financier »

Remarque: À relever que selon l'article 42 de la loi modifiée sur la comptabilité de l'Etat « les conditions et les modalités de tarification et de perception des recettes non fiscales sont arrêtées par décision conjointe du ministre compétent et du ministre ayant le budget dans ses attributions. »

- Paiements indûment effectués: LC-65: « (1) Les paiements indûment effectués donnent en principe lieu à l'établissement de rôles de restitution par l'ordonnateur (= Ministre du département concerné). Les rôles de restitution sont soumis au visa du contrôleur financier et recouverts par les comptables publics chargés de la perception de ces recettes. »

### 2) Les comptables en matière de recettes

Le rôle des comptables en matière de recettes consiste à percevoir les sommes dues au Trésor, puis à centraliser et à conserver les fonds recouverts.

Les receveurs sont les agents chargés des opérations de perception; leur compétence quasi-exclusive résulte des dispositions suivantes:

- Recettes fiscales: LC-41 « *Le recouvrement des créances fiscales est confié aux receveurs des administrations fiscales compétentes* »
- Recettes non-fiscales: « *Après avoir accordé son visa le contrôleur financier transmet le titre de recette au comptable public compétent aux fins de recouvrement.* »

Exceptionnellement, et par dérogation à la compétence exclusive des receveurs, la Trésorerie de l'Etat est chargée « (...) *du recouvrement des recettes provenant de la gestion de la trésorerie et des recettes non fiscales spécifiques dont le ministre ayant le budget dans ses attributions peut la charger* » (LC-91)

La trésorerie est en outre chargée de la centralisation des recettes et de la gestion des avoirs financiers de l'Etat (LC-91)

### 3) Les contrôleurs en matière de recettes

Le contrôle des opérations ayant trait aux recettes de l'Etat est organisé à plusieurs niveaux (contrôles internes et contrôles externes)):

- Au sein de l'administration chargée du recouvrement de la recette des agents de surveillance procèdent au contrôle des ordonnateurs et au contrôle des comptables (LC-28(4)) (contrôle de la liquidation et du recouvrement);
- La Trésorerie de l'Etat est chargée du contrôle de la comptabilité des comptables extraordinaires et des comptables des services de l'Etat à gestion séparée.) (LC-91) (pour ces deux notions: voir infra).
- Le contrôleur financier vérifie la régularité et la légalité de la liquidation des recettes non-fiscales (LC-43) (seulement la liquidation des recettes et non pas le recouvrement des recettes !).
- Le contrôle pour le compte de la Chambre des députés est assuré par la Cour des comptes:

*C-105: « Une Cour des comptes est chargée du contrôle de la gestion financière des organes, administrations et services de l'Etat [...] ».*

*CC: 3 « (1) La Cour des comptes examine la légalité et la régularité des recettes et des dépenses ainsi que la bonne gestion financière des deniers publics.*

*(2) Le contrôle des recettes s'effectue aussi bien sur la base des titres de perception que des versements au Trésor. [...]*

*(5) Le contrôle de la Cour des comptes s'étend à toutes les opérations de trésorerie et des comptables de l'Etat, y compris les comptables extraordinaires »*

## **C) Les organes d'exécution du budget des dépenses**

### 1) Les ordonnateurs en matière de dépenses

Notre régime de la comptabilité de l'Etat reconnaît aux membres du Gouvernement une autonomie très grande dans l'exécution de leur budget. Cette autonomie, qui correspond aux principes régissant notre organisation gouvernementale (action individuelle des membres du Gouvernement), est énoncée comme suit à l'art. 22 de la LC:

*« (2) L'ordonnateur engage, liquide et ordonnance sous sa responsabilité les dépenses à charge des crédits budgétaires mis à sa disposition.*

*(3) Ont la compétence d'ordonnateur, pour les dépenses et les recettes relevant de leur département, les membres du Gouvernement [...]. »*

L'autonomie des Membres du Gouvernement n'est cependant pas absolue:

- Dans l'exécution de leur budget, les Membres du Gouvernement doivent évidemment respecter les lois et les règlements, notamment les règles de la comptabilité de l'Etat ou la législation sur les marchés publics. Ils doivent en outre s'assurer de la bonne gestion financière des deniers publics.

*LC-22 (2) : L'ordonnateur « doit s'assurer de la légalité et de la régularité de ses actes et respecter les plafonds des crédits budgétaire »*

*Par ailleurs « l'ordonnateur doit utiliser les crédits budgétaires conformément aux principes de bonne gestion financière. (LC-23) »*

- Des délégations ou des subdélégations de signature peuvent être conférées par les Ministres à des fonctionnaires pour des dépenses de moindre importance. Ce pouvoir de délégation est limité et précisé par arrêté grand-ducal modifié du 22 décembre 2000.

## 2) Les comptables en matière de dépenses

La compétence quasi-exclusive en la matière revient à la Trésorerie de l'Etat:

*LC-91 (1) « La trésorerie de l'Etat est chargée :*

- *du paiement de toutes les dépenses de l'Etat autres que celles payées directement par les comptables extraordinaires et les comptables des services de l'Etat à gestion séparée [...]* »

## 3) Les contrôleurs en matière de dépenses

Il y a lieu de distinguer entre les contrôles des ordonnateurs et ceux des comptables.

### Contrôle de l'ordonnateur

Le contrôle de l'ordonnateur poursuit plusieurs buts: il convient de vérifier que la dépense a été autorisée par le législateur c.-à-d. qu'il existe un crédit budgétaire approprié et disponible. Il faut ensuite s'assurer du bienfondé de la dette de l'Etat.

Trois organes interviennent dans le contrôle des ordonnateurs:

- Les contrôleurs financiers (contrôle interne systématique)
- La Cour des comptes (contrôle externe)
- Les comptables publics (généralement la Trésorerie de l'Etat) : avant de régler une ordonnance de paiement, le comptable public doit s'assurer que cette ordonnance est munie du visa du contrôleur financier. (LC-62(1)) Par ailleurs le comptable vérifie le caractère libératoire pour l'Etat du paiement projeté.

*LC-62 (2) : « Le comptable public chargé du paiement doit suspendre tout paiement en cas de contestation relative à la validité de l'acquit libératoire et en cas d'erreur matérielle. Avant paiement il exécute les cessions, les sommations à tiers détenteur et les saisies qui lui sont notifiées conformément aux procédures légales prescrites. »*

En revanche les comptables publics ne peuvent invoquer aucun autre argument pour s'opposer au paiement d'une ordonnance.

## Contrôle du comptable

Les comptables étant les mêmes qu'en matière de recettes, les organes de contrôle sont également les mêmes. Ce sont:

- Les agents de surveillance des administrations financières (LC-28(4)).
- Le Ministre du Budget, par l'intermédiaire de la Trésorerie de l'Etat, en ce qui concerne le contrôle de la comptabilité des comptables extraordinaires et des comptables des services de l'Etat à gestion séparée (LC-91)
- La Cour des comptes: C-105

## **D) La Cour des comptes**

### 1. Le champ de contrôle

La Cour des Comptes, créée par la loi modifiée du 8 juin 1999, contrôle la gestion financière des organes, administrations et services de l'Etat. (art. 2)

Au-delà de l'Etat proprement dit, son champ de contrôle s'étend aux autres « *personnes morales de droit public pour autant et dans la mesure que ces personnes ne sont pas soumises à un autre contrôle prévu par la loi.* »

Enfin peuvent être soumises au contrôle de la Cour des comptes toutes les entités, de droit privé ou de droit public, bénéficiaires de concours financiers publics affectés à un objet déterminé. Dans ces cas toutefois le contrôle est limité à l'emploi conforme à la destination des fonds publics.

### 2. Objectifs du contrôle

La Cour des comptes est chargée de vérifier a posteriori la légalité et la régularité des comptes, ainsi que celles des opérations de recettes et de dépenses de l'Etat. La Cour peut intervenir dès le stade de l'engagement (art. 3)

Au-delà de cette mission traditionnelle, la Cour est également chargée d'examiner la « **bonne gestion financière des deniers publics** ». (art. 3)

La notion de bonne gestion financière correspond aux notions de « bon emploi des fonds » (F) ou de « Wirtschaftlichkeit » (RFA). Elle recouvre en matière d'audit les critères d'économie, d'efficacité et d'efficacités. La Cour des comptes contrôlera ainsi si l'objectif poursuivi n'aurait pas pu être atteint par des moyens moins onéreux (efficacité) et si le bénéfice à attendre de sa réalisation justifie les moyens mis en œuvre pour l'atteindre (efficacités).

### 3. Pouvoirs et obligations de la Cour des comptes

Les contrôles de la Cour des comptes ne revêtent pas de caractère systématique: La Cour décide en effet de la date et de la méthode de ses contrôles.

Elle peut à tout moment présenter, soit à la demande de la Chambre des députés, soit de sa propre initiative, ses observations sur des domaines spécifiques de gestion financière sous forme de rapports spéciaux. Ces rapports sont transmis à la Chambre des députés. Les observations de la Cour peuvent porter sur des constatations relatives à des exercices budgétaires antérieurs.

Au-delà des rapports pré mentionnés, la Cour des comptes élabore, à la clôture de chaque exercice, un rapport général sur le projet de loi portant règlement général des comptes de l'Etat. Dans ce

rapport la Cour est appelée à se prononcer sur les manquements éventuels qu'elle aurait constatés dans l'exécution du budget. La Cour peut en outre recommander des mesures à prendre pour l'avenir en vue d'améliorer les conditions de gestion des finances publiques.

A la demande de la Chambre des Députées, elle rend un avis sur les dispositions de la loi budgétaire annuelle.

Les contrôles exercés par la Cour débouchent donc dans tous les cas sur des avis/ rapports transmis à la Chambre des Députés et rendus en principe publics. La Cour, en tant qu'organe de contrôle externe, n'intervient donc pas directement dans le processus d'exécution du budget.

## **E) Les contrôleurs financiers**

Cette fonction est nouvellement introduite par la loi modifiée du 8 juin 1999 sur le Budget, la Comptabilité et la Trésorerie de l'Etat.

Le contrôleur financier est placé dans les différents départements ordonnateurs, mais dépend de la direction du contrôle financier, nouvelle administration créée sous l'autorité du ministre du budget.

### **1) Champ de contrôle**

*LC-24 : « Le contrôleur financier est chargé:*

- *du contrôle de l'engagement et de l'ordonnement de toutes les dépenses relevant du ou des départements ministériels placés sous son contrôle.*
- *du contrôle de la liquidation de toutes les recettes non fiscales relevant du ou des départements ministériels placés sous son contrôle ».*

A noter que l'intervention du contrôleur financier se situe dès avant le stade d'engagement. (contrôle ex-ante) Aussi intervient-il au niveau de l'exécution du budget des recettes non-fiscales.

En revanche, les contrôles à opérer en ce qui concerne les recettes fiscales relèvent exclusivement de la compétence des services de contrôle existant dans les différentes administrations fiscales, et ce aux stades d'imposition et de recouvrement.

### **2. Objectif du contrôle (LC-24)**

a) En matière de dépenses, le contrôle a pour objet :

- la disponibilité du crédit.  
Est considéré comme non disponible non seulement la partie du crédit budgétaire qui a déjà été effectivement dépensée, mais également les montants engagés et non encore liquidés.
- le choix de l'article budgétaire et comptable approprié compte tenu de la nature de la dépense ;
- la conformité de la dépense avec l'ensemble des règles et décisions s'y appliquant;
- la régularité des pièces justificatives: au niveau de l'engagement, la conformité de la commande avec le cahier des charges, l'exactitude matérielle des pièces justificatives produites à l'appui d'une demande en obtention d'un subside... et, au niveau du paiement, l'exactitude matérielle des factures établies...;
- l'observation des règles de contrôle internes à l'administration;

b) En matière de recettes non-fiscales, le contrôle porte sur la liquidation et a pour objet:

- le choix de l'article budgétaire approprié compte tenu de la nature de la recette;
- la conformité du montant et du mode de recouvrement de la recette à l'ensemble des règles et décisions s'y appliquant;
- la régularité des pièces justificatives: le contrôleur financier vérifie notamment si toutes les pièces justificatives requises font partie du dossier, que le titre de recette a été établi par la personne habilitée.
- l'observation des règles de contrôle internes à l'administration (si de telles règles existent et dont la mise en place relève de la responsabilité de l'ordonnateur).

### 3) Le statut des contrôleurs financiers (LC-87)

Il n'existe pas de cadre propre aux contrôleurs financiers. Ils sont choisis parmi les fonctionnaires relevant de l'administration gouvernementale ou d'autres administrations et ils sont affectés ou détachés à la direction du contrôle financier, administration relevant de l'autorité du ministre en charge du budget.

Ils sont habilités à porter le titre de contrôleur financier sans que leur carrière et leur classement n'en soient pour autant modifiés.

Les contrôleurs financiers sont placés auprès des différents départements ministériels par décision conjointe du ministre ayant le budget dans ses attributions et le Ministre du ressort.

Le pouvoir hiérarchique est exercé à leur égard non pas par le ministre ordonnateur du département duquel ils sont appelés à contrôler l'exécution du budget, mais par le Ministre du budget et le directeur du contrôle financier.

A souligner que l'exercice du pouvoir hiérarchique ne signifie pas que les contrôleurs financiers ne soient pas indépendants dans l'exercice de leurs missions de contrôle. En effet, l'article 87(2) de la LC dispose expressément que « *dans l'exercice des missions prévues par la présente loi, le contrôleur financier ne peut recevoir aucune instruction relative à une ordonnance ou un engagement particuliers.* »

Le rôle du directeur du contrôle financier consiste dès lors principalement à assurer la coordination du travail des différents contrôleurs financiers, et notamment de dégager une ligne de conduite commune dans la manière à traiter les dossiers à contrôler.

### **F) L'Inspection générale des finances**

L'Inspection générale des finances peut être chargée par le Ministre ayant le budget dans ses attributions de missions de contrôle portant sur des problèmes déterminés.

Ce contrôle se distingue sur plusieurs points essentiels de celui exercé par les contrôleurs financiers, respectivement par la Cour des comptes.

Les principales différences portent sur:

- la fréquence du contrôle: alors que le contrôle des contrôleurs financiers est systématique et porte sur l'ensemble des engagements respectivement ordonnances, l'Inspection n'agit en principe que si elle y est invitée par le ministre ayant le budget dans ses attributions;

- le moment du contrôle: le contrôleur financier exerce son contrôle à des moments précis de la procédure d'exécution du budget (avant l'engagement et avant l'ordonnancement) (cf. infra: procédure d'exécution du budget). L'IGF peut intervenir à tout moment;
- l'étendue du contrôle: contrairement au contrôleur financier, l'IGF est habilitée à vérifier, outre la légalité et la régularité des dépenses, leur économicité et leur conformité avec la politique générale du gouvernement.
- la sanction du contrôle: le contrôle de l'IGF ne débouche que sur un avis, transmis au Ministre du Budget respectivement au Conseil de Gouvernement ou au ministre concerné, et qui ne lie pas les membres du gouvernement. Les avis de l'IGF ne sont pas rendus publics, contrairement aux rapports de la Cour des comptes. Les observations du contrôleur financier en revanche s'imposent en principe à l'ordonnateur.

pm: Outre les fonctions de contrôle prédécrites, l'IGF est chargée en vertu de sa loi organique du 10 mars 1969 notamment des missions suivantes:

- examiner les propositions budgétaires des départements ministériels  
LC-84 modifiant la loi cadre de l'IGF: « *L'Inspection générale des finances prépare l'avant-projet de loi concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat selon les directives du ministre ayant le budget dans ses attributions et sur base des propositions formulées par les départements ministériels* » (cf supra : procédure d'élaboration du budget)
- donner son avis sur tous les projets ou propositions dont la réalisation est susceptible d'entraîner une répercussion sur les finances de l'Etat (art. 2 Loi IGF);
- faire au gouvernement toutes suggestions susceptibles de réaliser des économies, d'améliorer l'organisation des services de l'Etat et d'en assurer un fonctionnement rationnel (art. 5 Loi IGF).
- L'Inspection générale des finances peut en outre être chargée de l'examen de toute autre question que le gouvernement en conseil, ou un membre du gouvernement juge utile de lui soumettre. (art. 4 Loi IGF)

## **Chapitre 6 – La procédure ordinaire de l'exécution budgétaire**

### **A) Les actes d'exécution du budget des recettes**

Trois grandes phases sont à distinguer:

- la naissance de la créance de l'Etat (« phase matérielle »)
- les opérations d'assiette (phase administrative)
- les opérations de recouvrement (phase comptable)

#### **1) La naissance de la créance de l'Etat**

La naissance d'une créance au profit de l'Etat nécessite en général la conjonction de deux éléments:

- un élément juridique: la loi qui crée l'impôt ou la taxe;
- un élément matériel: le « fait générateur », c.-à-d. le fait qui fait naître une créance déterminée au profit de l'Etat. Les faits générateurs varient suivant les recettes: p.ex.: acquisition d'un revenu en matière d'impôt sur le revenu.

#### **2) Les opérations d'assiette**

Les opérations d'assiette se déroulent en trois étapes:

- La constatation et la liquidation de la créance: en matière d'impôts directs sur le revenu ces deux étapes consistent p.ex. dans la constatation de l'existence d'un revenu soumis à l'impôt et dans le calcul de l'impôt dû.
- L'établissement d'un titre de perception: celui-ci permet au comptable d'encaisser la recette due; les titres de perception varient suivant les recettes (impôts directs, impôts indirects, recettes domaniales, autres créances).
- Remarque: Les opérations d'assiette sont fréquemment effectuées par les contribuables eux-mêmes: il en est ainsi en particulier en matière de retenue à la source sur les traitements et salaires et en matière de TVA.

#### **3) Les opérations de recouvrement**

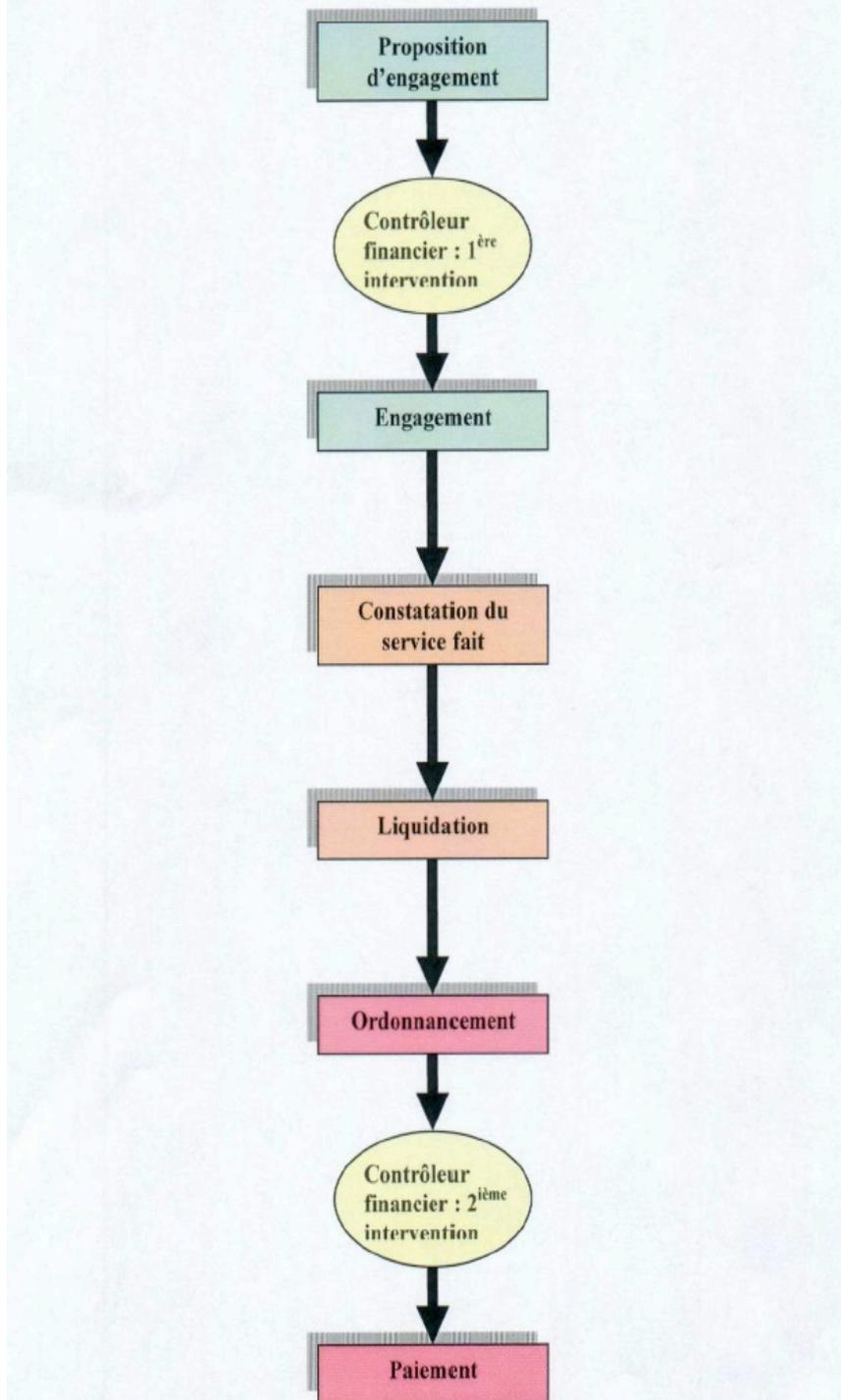
Le recouvrement comprend l'ensemble des opérations qui permettent aux comptables de l'Etat d'encaisser les sommes correspondant aux créances de l'Etat et, si nécessaire, de faire toutes les diligences pour faire rentrer les sommes dues, en particulier d'engager des poursuites [recouvrement forcé d'impôts: procédure de la contrainte].

### **B) Les actes d'exécution du budget des dépenses**

La procédure d'exécution du budget des dépenses comporte les phases suivantes:

- Opérations administratives (effectuées par l'ordonnateur):
  - L'engagement de la dépense;
  - la constatation du service fait;
  - la liquidation de la dépense;
- l'ordonnancement de la dépense;
- Opérations de contrôle (effectuées par les organes de contrôle):
  - le visa de la dépense;
- Opérations comptables (effectuées par le comptable):
  - le paiement de la dépense.

## Illustration schématique du processus d'exécution du budget des dépenses



### 1) L'engagement de la dépense

#### a) Définition de l'engagement

La définition de l'engagement dépend essentiellement du but poursuivi: s'agit-il d'apprécier l'engagement de l'Etat au sens du droit civil (obligation à charge de l'Etat), ou, au contraire, d'apprécier l'engagement de l'Etat au sens du droit comptable et financier public ? L'engagement au sens du droit civil n'entraîne pas nécessairement l'engagement au sens comptable, et inversement.

LC-19: « *L'engagement est l'acte par lequel l'Etat, représenté par un membre du Gouvernement ou son délégué, crée ou constate à son encontre une obligation dont résultera une dépense à charge du budget* ».

Il est toutefois évident que d'un point de vue droit civil, cette définition ne donne pas entièrement satisfaction. Ainsi, par exemple, le bénéficiaire d'une prestation légale (allocations familiales etc.) dispose d'une créance sur l'Etat indépendamment de la constatation de cette créance par le ministre compétent; l'engagement juridique précédant la constatation ministérielle.

#### b) Compétence en matière d'engagement

Si l'engagement au sens comptable résulte obligatoirement de l'exécutif, dans des cas particulièrement importants - notamment en matière d'engagements susceptibles de produire des effets pendant plusieurs exercices - la Constitution prévoit l'intervention obligatoire du pouvoir législatif dans une phase préparatoire.

Les dispositions essentielles à cet égard sont les suivantes:

*C-99: « Aucune charge grevant le budget de l'Etat pour plus d'un exercice ne peut être établie que par une loi spéciale. »*

*C-35: « Le Grand-Duc nomme aux emplois civils et militaires conformément à la loi et sauf les exceptions établies par elle. - Aucune fonction salariée par l'Etat ne peut être créée qu'en vertu d'une disposition législative. »*

*C-103: « Aucune pension, aucun traitement d'attente, aucune gratification à la charge du Trésor ne peuvent être accordés qu'en vertu de la loi. »*

*C-99: « Aucun emprunt à charge de l'Etat ne peut être contracté sans l'assentiment de la Chambre ».*

*C-99: « Toute acquisition par l'Etat d'une propriété immobilière importante, toute réalisation au profit de l'Etat d'un grand projet d'infrastructure ou d'un bâtiment considérable, tout engagement financier important de l'Etat doivent être autorisés par une loi spéciale. Une loi générale détermine les seuils à partir desquels cette autorisation est requise. »*

L'article 80 de la loi modifiée sur la comptabilité de l'Etat fixe le seuil concret à partir duquel l'intervention du législateur est nécessaire. Ainsi, une loi spéciale est obligatoire, en ce qui concerne les aliénations, constructions, acquisitions ou tout engagement financier de l'Etat, à partir de projets dépassant 40.000.000 euros.

A noter qu'avant la modification en 2009 de l'article 80, le seuil à partir duquel l'intervention du législateur était requise était, depuis 1999, 7,5 millions d'euros (seuil relevé à 9,95 millions d'euros (adaptation à l'indice) par le règlement grand-ducal du 18 mars 2009 modifiant l'article 80 de la loi modifiée du 8 juin 1999).

Le relèvement de 2009 (*Loi du 29 mai 2009 portant modification de l'article 80 de la loi modifiée du 8 juin 1999 sur le Budget, la Comptabilité et la Trésorerie de l'Etat*) fait partie du plan de relance de l'économie du Gouvernement en vue de faire face à la crise économique et de contribuer au redressement de l'économie nationale. Il permet de simplifier et d'accélérer la mise en chantier de bon nombre de projets d'investissements publics qui ne nécessitent dorénavant plus le vote par la Chambre des Députés d'une loi spéciale d'autorisation.

Dans la majorité des cas, l'autorisation donnée par le législateur en vertu des dispositions qui précèdent ne suffit pas pour créer des droits au profit de tiers; des actes d'exécution sont nécessaires

pour rendre l'Etat débiteur; ces actes d'exécution relèvent tantôt du gouvernement (p.ex.: règlement grand-ducal), tantôt d'un ministre ou de son délégué, tantôt encore des autorités judiciaires.

Exemples:

- Création de postes d'agents publics par les lois portant organisation des cadres du personnel des divers services publics (C-35, al.2), mais l'engagement de la dépense n'est réalisé que lorsque des personnes sont nommées aux postes prévus.

### c) Autres conditions en matière d'engagement

La seule condition est l'existence de crédits disponibles. Doit être considérée comme indisponible non seulement la partie de crédit budgétaire qui a été dépensée, mais également celle qui est grevée du fait d'engagements antérieurs non encore payés.

Par ailleurs, suivant l'article LC-23, « *l'ordonnateur doit utiliser les crédits budgétaires conformément aux principes de bonne gestion financière* ». Cet article illustre la philosophie à la base de la nouvelle législation visant à opérer le passage d'une approche purement légaliste et formaliste qu'était celle de la loi de 1936, à une utilisation économiquement rationnelle des deniers publics contrôlée par ailleurs par la Cour des comptes. L'ordonnateur doit, au moment d'ordonnancer et surtout d'engager des dépenses, non seulement s'assurer du respect de toutes les conditions légales ou réglementaires, mais il doit veiller à l'économicité et l'efficacité de ses choix d'exécution du budget.

Pour satisfaire à cette obligation de « bonne gestion financière », il revient à l'ordonnateur de mettre en place les procédures internes adéquates. Le respect de ces procédures de contrôle interne fait l'objet des vérifications à opérer par le contrôleur financier (cf. supra) lorsqu'il avise les propositions d'engagement et d'ordonnancement dont il se trouve saisi.

### d) Sanction des règles relatives à l'engagement de dépenses

#### Sanction de l'incompétence:

En principe un acte pris par une autorité incompétente est nul et l'Etat ne se trouve donc pas engagé. Ainsi serait nulle une commande passée par un fonctionnaire ne disposant pas d'une délégation de signature. De même serait nul un règlement ministériel créant une dépense pour plusieurs exercices.

En fait, il est extrêmement rare que la nullité pour incompétence vienne à jouer du fait que la seule personne qui ait intérêt à l'invoquer est l'autorité compétente et que celle-ci consent presque toujours à couvrir l'irrégularité.

Dans les exemples précités ce ne sont évidemment pas les créanciers ou les bénéficiaires des actes irréguliers qui invoqueront sa nullité. Dans le premier cas, si la commande a été passée dans l'intérêt du service, le chef d'administration ou le ministre couvriront l'irrégularité en ordonnant le paiement. Dans le second cas, il est arrivé que le législateur ait implicitement couvert l'irrégularité en votant année par année les crédits correspondants.

#### Sanctions de l'absence de crédits disponibles:

L'absence de crédits n'affecte nullement la validité de l'engagement au sens du droit civil: la dette de l'Etat existe bel et bien.

Ni le ministre ni le fonctionnaire ne seront pécuniairement responsables du paiement de la dépense. Du reste cette responsabilité serait souvent théorique au regard des montants engagés.

Que reste-t-il? Une responsabilité disciplinaire pour le fonctionnaire, la responsabilité politique pour les ministres.

Enfin la sanction la plus efficace est celle exercée par le ministre ayant le budget dans ses attributions qui peut refuser l'autorisation de payer des dépenses en dépassement des crédits votés, s'il n'en a pas autorisé l'engagement au préalable. S'il est certain que l'Etat devra payer en fin de compte, le fait de faire obstruction au paiement - parfois pendant une période prolongée- met le ministère dépensier dans une position embarrassante. De plus, lorsque le crédit permettant la régularisation est enfin inscrit, la prééminence du Ministre du Budget lors des discussions budgétaires peut le conduire à « monnayer » la régularisation ainsi concédée.

A relever finalement qu'aux termes de la loi de 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'Etat, la première intervention du contrôleur financier se situe avant le stade de l'engagement, évitant ainsi, avec l'aide d'un outil informatique adapté, l'engagement de l'Etat en l'absence de crédits budgétaires disponibles.

#### e) Procédure ordinaire de l'engagement

##### La proposition d'engagement

Pour devenir effectif, l'engagement doit être visé positivement par le contrôleur financier. A cette fin, l'ordonnateur (ou son délégué) adresse au contrôleur financier une proposition d'engagement (LC-55).

Pour permettre au contrôleur financier d'exercer convenablement son contrôle, LC-58 dispose que les propositions d'engagement doivent être soumises au contrôleur financier dans les meilleurs délais, c.-à-d. suffisamment en avance par rapport à la date de paiement obligatoire ou envisagée. La proposition doit se trouver accompagnée de toutes les pièces nécessaires.

A son tour le contrôleur financier se trouve enfermé dans des délais très stricts, alors qu'il doit accorder ou refuser son visa dans un délai maximal de 10 jours à compter à partir du jour de la réception de la proposition d'engagement.

##### Les contrôles exercés par le contrôleur financier - cas de refus du visa

Saisi d'une proposition d'engagement, le contrôleur financier effectue l'ensemble des contrôles prévus au paragraphe 3 de l'article 24 de la LC. (art. 55 (2) LC).

Le contrôleur financier doit refuser son visa à l'égard de la proposition si à son avis les conditions prévues à l'article 24 ne sont pas remplies, c.-à-d. dans les cas suivants:

- Le crédit disponible, compte tenu des dépenses effectuées et des engagements antérieurement pris, est insuffisant pour couvrir la dépense proposée ;
- La dépense est imputée sur un article comptable ou budgétaire non approprié compte tenu de sa nature (cf. principe de spécialité budgétaire)
- La proposition d'engagement enfreint une règle ou décision quelconque applicable à la dépense en question;
- Les pièces justificatives devant permettre d'engager la dépense font défaut, sont incomplètes ou contiennent des erreurs matérielles
- d'éventuels contrôles internes à l'administration concernée n'ont pas été exécutés correctement.

Il incombe au contrôleur financier de démontrer le bien-fondé de la critique qu'il exprime à l'égard d'une proposition d'engagement.

Le refus du contrôleur financier de viser positivement la proposition d'engagement lui transmise est signifié par écrit à l'ordonnateur et transmis pour information au ministre ayant le budget dans ses attributions. (LC-57(2))

#### Le passer-outré au refus du contrôleur financier

Lorsqu'en cas de refus de visa, l'ordonnateur estime qu'il y a lieu de maintenir la proposition d'engagement malgré l'opposition du contrôleur, il la lui transmet une deuxième fois, accompagnée des arguments qui à ses yeux permettent l'engagement de la dépense. (LC-59) Le contrôleur financier dispose alors d'un délai maximal de 6 jours pour soit décider d'accorder son visa, soit de maintenir son opposition initiale et de refuser le visa. Si le contrôleur financier réitère son refus, le ministre compétent peut, par arrêté motivé, passer outre au refus du visa. Le contrôleur financier est alors obligé d'exécuter cette décision et d'accorder son visa. La décision du ministre compétent de passer outre au refus de visa est transmise au ministre ayant le budget dans ses attributions, au contrôleur financier pour exécution ainsi qu'à la Cour des Comptes. Les cas de passer outre seront de toute évidence un terrain de prédilection pour les investigations de la Cour. L'article LC-59 prévoit toutefois une limite absolue au ministre compétent pour passer outre au refus du contrôleur financier: en aucun cas la dépense pourra être ordonnancée en cas d'insuffisance de crédit.

La procédure de passer-outré au refus du contrôleur financier garantit le respect de l'autonomie des ordonnateurs qui, en prenant la décision finale relative à l'engagement d'une dépense, doivent en assumer la responsabilité politique.

#### f) Allégements de la procédure ordinaire de l'engagement

LC-53: Les dépenses courantes qui reviennent régulièrement à des échéances fixes peuvent faire l'objet d'une proposition d'engagement provisionnel. Sont visés des dépenses telles que loyers, frais d'abonnements etc.

Les engagements individuels couverts par de tels engagements provisionnels ne sont pas à soumettre séparément au contrôle du contrôleur financier.

Les engagements individuels effectués par l'ordonnateur ne peuvent évidemment pas dépasser le montant de l'engagement provisionnel qui les couvre.

LC-54 : Pour des dépenses déterminées, le ministre ayant le budget dans ses attributions peut fixer des seuils en dessous desquels l'engagement ne doit pas faire l'objet d'une proposition d'engagement.

En pratique cette disposition permet de dispenser le contrôleur financier de l'examen de dépenses d'importance mineure au stade l'engagement, étant entendu que son intervention reste obligatoire au niveau de l'ordonnancement.

Un arrêté du ministre du Trésor et du Budget du 21 janvier 2013 fixe les seuils en question. Ainsi un engagement ne doit en principe pas être soumis au visa du contrôleur financier s'il ne dépasse pas la somme de 3.500 euros ttc.

## 2) La constatation du service fait

### a) Définition

La constatation du service fait est l'opération qui consiste à vérifier et à certifier la matérialité de la fourniture ou de la prestation devant donner lieu à une dépense.

Exemple :

- la marchandise facturée a-t-elle été livrée?
- le fonctionnaire est-il toujours en activité?

### b) Déroulement pratique

La nature des contrôles à effectuer varie suivant le type de créance. En général le contrôle se déroule à deux niveaux:

- au niveau du service ordonnateur le contrôle se fait sur pièces: est-ce qu'il résulte des pièces fournies que le service a été effectivement presté? En d'autres termes, y a-t-il le feu vert de l'administration immédiatement chargée du contrôle?
- au niveau de l'administration chargée du contrôle immédiat, le contrôle se fait non seulement sur pièces, mais il peut être matériel: réception contradictoire d'un chantier, signature d'un bon de livraison, certification d'une feuille pour voyage de service ...

Dans beaucoup de cas cependant la vérification de la réalité de la créance n'est guère possible, p.ex. pour les participations de l'Etat aux prestations des caisses d'assurance pension. La constatation se borne à la vérification qu'un titre de créance a été établi et qu'il figure au dossier.

Signalons encore que la constatation peut revêtir diverses formes:

- Constatation automatique: en matière de dette publique la constatation résulte automatiquement de l'échéance;
- Constatation sans demande du créancier: les états des traitements des agents publics sont établis par l'administration sur la base des pièces du dossier (nominations, congés, etc.);
- Constatation à la demande du créancier: en matière de marchés publics, le créancier demande à l'administration de constater le service.

Remarque: La constatation du « service fait » est étroitement liée à la liquidation, à tel point qu'il est parfois difficile de les distinguer, car elles sont concomitantes (ex. subventions bénévoles).

## 3) La liquidation de la dépense

La liquidation est l'opération qui consiste à vérifier la réalité de la dette sur la base des titres établissant les droits acquis au créancier et à arrêter le montant exact en argent de la dépense sur base des règles administratives et contractuelles. L'opération incombe au ministre ordonnateur ou à son délégué.

LC-19 (2): « *La liquidation d'une dépense est l'acte par lequel l'ordonnateur vérifie et certifie:*

- *l'existence des droits du créancier,*
- *la réalité et le montant de la créance,*
- *la date d'exigibilité de la créance. »*

Lors de la liquidation il y a lieu d'analyser en particulier la question de la prescription:

cf. LC-61: « *Sont prescrites et définitivement éteintes au profit de l'Etat, sans préjudice des déchéances prononcées par d'autres dispositions légales, réglementaires ou conventionnelles en la matière, les créances qui, selon les modalités fixées par la loi ou règlement, n'ont pas été produites dans le délai de cinq ans à partir du 1er janvier de l'exercice budgétaire au cours duquel elles sont nées.* »

Tout comme la constatation du service fait, la liquidation est soit automatique, soit faite à la demande du créancier.

#### 4) L'ordonnancement de la dépense

##### a) Définition

L'ordonnancement est l'acte administratif par lequel le ministre ayant engagé la dépense, ou son délégué, donne ordre à l'Etat de payer, à charge du crédit budgétaire mis à sa disposition et conformément aux résultats de la liquidation, la dette envers le créancier. (LC-19(3))

L'ordonnance indique l'article du budget des dépenses sur lequel la dépense est à imputer, la matière de la dépense, l'ayant droit du payement et la somme à payer.

Aucun paiement à charge de l'Etat ne peut être effectué qu'au vu d'une ordonnance de paiement (sauf dans les cas exceptionnels visés à l'article LC-63, cf. infra)

##### b) Formes de l'ordonnance

On distingue, suivant le nombre des bénéficiaires d'une même ordonnance

- les ordonnances particulières (un seul bénéficiaire) : règle générale
- les ordonnances collectives (plusieurs bénéficiaires)

Une même ordonnance ne peut pas comporter des dépenses se rapportant à plusieurs exercices ou à plusieurs articles budgétaires.

- les ordonnances d'imputation: elles régularisent budgétairement des dépenses qui ont été effectuées auparavant sans émission d'une ordonnance en cas d'avance de trésorerie (cf. infra: procédures exceptionnelles d'exécution du budget). Les ordonnances d'imputation n'entraînent pas de sortie de fonds de la trésorerie.

##### c) Procédure

###### L'ordonnance de paiement

Après avoir reconnu la validité de la créance, jugé suffisantes les pièces justificatives produites et contrôlé qu'il n'y a pas eu prescription, l'ordonnateur émet une ordonnance de paiement. (art. LC-56)

Pour pouvoir être exécutée, l'ordonnance doit obligatoirement être visée positivement par le contrôleur financier. (= 2ème stade d'intervention du contrôleur financier !)

L'ordonnance de paiement établie par l'ordonnateur est transmise au contrôleur financier accompagnée des pièces justificatives.

Tout comme au niveau de l'engagement, l'ordonnance doit être soumise dans les meilleurs délais au contrôleur financier qui à son tour dispose d'un délai maximal de 8 jours pour se prononcer.

## Contrôles exercés au stade de l'ordonnancement - Cas de refus de visa

En vertu de l'article LC-57 le contrôleur financier effectue l'ensemble des contrôles prévus à l'article 24. En principe, ces contrôles devraient pouvoir être effectués rapidement compte tenu du fait que la dépense envisagée a déjà fait l'objet d'un premier examen détaillé au moment de l'engagement (d'où: accélération des flux financiers).

En outre, le contrôleur financier vérifie la concordance du paiement envisagé avec l'engagement initialement autorisé. La concordance entre le montant de l'engagement et celui de l'ordonnancement n'implique toutefois pas nécessairement une égalité mathématique de ces deux montants. En effet, il est entendu que la condition de la concordance est remplie dans l'hypothèse où le montant ordonnancé est inférieur au montant engagé.

Le contrôleur financier refuse son visa dans les cas suivants:

- la dépense n'a pas fait l'objet d'une proposition d'engagement correspondante, visée favorablement par le contrôleur financier;
- son contrôle a révélé qu'une des conditions prévues à l'article 24 a) à e) n'est pas remplie, c.-à-d. que soit:
  - le crédit disponible est insuffisant;
  - l'imputation budgétaire ou comptable de la dépense est inexacte;
  - la dépense n'est pas conforme aux dispositions légales, réglementaires ou conventionnelles y applicables;
  - les pièces justificatives ne sont pas complètes
  - d'éventuelles procédures de contrôle internes aux administrations n'ont pas été respectées

Le refus de visa dûment motivé est signifié à l'ordonnateur et transmis pour information au ministre ayant le budget dans ses attributions.

### Le passer-outre au refus du contrôleur financier (art. LC- 59)

Est applicable la même procédure que celle prévue au stade de l'engagement.

A rappeler qu'un outrepasser au refus du contrôleur est exclu au cas où il n'y a pas ou pas assez de crédits pour pouvoir ordonnancer la dépense en question.

## 5) Le paiement

### a) Définition

Art. 19 (4) LC: « [...] *Le paiement est l'acte par lequel le comptable public compétent libère l'Etat de ses obligations envers ses créanciers.* »

Le paiement n'est plus de la compétence des ordonnateurs ou de leurs délégués, mais de celle des comptables de l'Etat qui sont indépendants par rapport aux ordonnateurs (cf. supra).

Le paiement consiste soit dans la remise matérielle de la somme due au créancier de l'Etat, soit, cas le plus fréquent, dans le virement du montant sur son compte bancaire.

## b) Procédure

### Condition préalable (art. LC-62)

Pour que le comptable public puisse payer une dépense, il faut obligatoirement qu'elle ait été préalablement engagée, liquidée et ordonnancée.

Le paiement est dès lors exclu si la dépense en question n'a pas parcouru les différents stades de l'exécution budgétaire, et en particulier si elle n'a pas trouvé l'accord du contrôleur financier aux stades de l'engagement et de l'ordonnancement.

Remarque: en cas de recours à la procédure du passer-outré au refus du contrôleur financier, ce dernier est, en vertu de l'article 59, dernier alinéa, obligé d'exécuter la décision du ministre ordonnateur et de viser positivement l'opération lui soumise!

### Contrôles à effectuer par le comptable chargé du paiement

Le comptable doit en premier lieu s'assurer que l'ordonnance lui transmise pour paiement est munie du visa du contrôleur financier (art. LC-62 (1))

Si le visa de l'ordonnance de paiement par le contrôleur financier constitue la condition nécessaire pour permettre au comptable public d'effectuer le paiement, elle n'est cependant pas suffisante alors que le comptable public est encore appelé à effectuer certains contrôles ponctuels.

Ces contrôles concernent:

- l'existence éventuelle d'erreurs matérielles (p.ex. erreur de calcul au niveau de la facture à payer). La détection de telles erreurs présuppose évidemment que le contrôle effectué par le contrôleur financier a présenté des lacunes.
- la personne du créancier: est-ce que le paiement tel que prévu au niveau de l'ordonnance sera libératoire pour l'Etat?

Dans ce cadre, le comptable est appelé en particulier à exécuter les cessions, saisies ou sommations qui lui sont notifiées par les pouvoirs publics (justice, administrations fiscales, etc.) ou par le créancier, de même que les cessions à la demande des bénéficiaires des paiements (contrat de cession de salaires, exécution des contrats de factoring, etc.).

### L'imputation budgétaire et comptable

Les écritures tant comptables que budgétaires relatives aux opérations de paiement sont de la compétence des comptables de la section comptabilité de la Trésorerie.

## **C) L'exercice budgétaire - Notion et durée**

### 1) Système de l'exercice / système de gestion

Le rattachement à une année déterminée des recettes et des dépenses de l'Etat peut s'opérer suivant deux systèmes: le système de l'exercice ou celui de la gestion.

Suivant le système de l'exercice, constituent des recettes respectivement des dépenses d'une année, toutes les créances acquises et toutes les dettes résultant d'engagements pris au cours d'une même année, quel que soit la date du recouvrement respectivement du paiement effectif. Le système de

l'exercice comporte inévitablement une période complémentaire qui s'ajoute à l'année considérée pour permettre l'exécution matérielle des opérations de recettes et de dépenses.

D'après le système de gestion, en revanche, ne constituent des recettes ou des dépenses d'une année déterminée que les recettes effectivement encaissées respectivement les dépenses effectivement payées au cours de cette année.

Le système de l'exercice présente l'avantage que sont regroupés tous les actes d'exécution qui ont été autorisés par le budget applicable à cette période. Les autorités financières peuvent ainsi, après la clôture de l'exercice, effectuer un rapprochement entre les prévisions budgétaires et le budget exécuté.

Si le système de gestion offre l'avantage de permettre la reddition des comptes dans un bref délai à partir de la clôture de l'année budgétaire (absence de période complémentaire), il présente cependant des inconvénients majeurs.

En effet, dans le système de gestion des dépassements des crédits risquent de passer inaperçus par le report des dettes d'un exercice à l'autre. En outre, il nécessite l'établissement pour chaque crédit d'un montant pour les engagements et d'un montant pour les paiements et rend un contrôle parlementaire efficace plus difficile.

## 2) Le système luxembourgeois

En principe, le système budgétaire luxembourgeois est celui de l'exercice:

LC-8. « *Sont seules considérées comme appartenant à un exercice, les dépenses relatives à des engagements contractés au cours de l'année qui donne sa dénomination à l'exercice ainsi que les recettes relatives à des créances acquises à l'Etat au cours de cette année* ».

### a) Durée de l'exercice

L'exercice budgétaire proprement dit dure une année et cadre avec l'année civile:

LC-7: « *L'exercice budgétaire et comptable commence le 1er janvier et finit le 31 décembre de la même année.* »

Comme le système budgétaire luxembourgeois est cependant celui de l'exercice, l'exercice en soi est prolongé d'une période complémentaire:

LC- 9 (compte tenu des dérogations introduites par la loi budgétaire pour 2003 et des années subséquentes) :

« (1) *Les opérations relatives à l'ordonnancement des dépenses peuvent se prolonger jusqu'au dernier jour du mois de mars de l'année suivante.*

(2) *Les opérations relatives au paiement des dépenses et au recouvrement des recettes peuvent se prolonger jusqu'au 30 avril de l'année suivant l'exercice.* »

En pratique, l'application du principe de l'exercice aboutit aux délais suivants:

### En matière de recettes:

En principe, pour être rattachée à un exercice n, la recette

- doit être née au cours de l'année n;

- doit avoir été recouvrée effectivement avant le 30 avril de l'année n+1.

En matière de recettes la clôture de l'exercice n'empêche pas l'administration de faire recouvrer l'impôt dû; elle n'entraîne que des effets comptables: la recette ne sera plus imputée sur les comptes de l'exercice ayant donné naissance à la créance de l'Etat mais à celui au cours duquel elle est recouvrée.

#### En matière de dépenses:

Pour être rattachée à un exercice n, la dépense

- doit être engagée au cours de l'exercice n;
- et doit être ordonnancée avant le 31 mars de l'année n+1;
- et doit être payée avant le 30 avril de l'année n+1.

Contrairement à ce qui se passe en matière de recettes, la clôture de l'exercice n'entraîne pas que des effets comptables: passés les délais précités, il devient impossible d'ordonnancer ou de payer des dépenses alors même qu'il resterait des crédits disponibles. De même aucun engagement ne peut plus être pris après le 31 décembre de l'année qui donne sa dénomination à l'exercice.

#### b) Les dérogations au système de l'exercice

##### 1) Dérogations particulières

LC-9: « (3) Toutefois, les recettes fiscales et les recettes provenant du placement des disponibilités de la trésorerie de l'Etat sont imputées à l'exercice de l'année au cours de laquelle elles sont recouvrées. »

##### 2) Dérogations générales

A la clôture de l'exercice, il peut rester des recettes à recouvrer et des dépenses à payer qui se rattachent à (c.-à-d. qui sont nées au cours de) cet exercice. Aussi le législateur a-t-il prévu:

- suivant quelles modalités particulières le recouvrement respectivement le paiement pourrait se faire;
- à quel exercice budgétaire et à quel crédit l'imputation comptable de la recette respectivement de la dépense pourrait être effectuée.

En ce qui concerne les recettes, lorsqu'à la clôture définitive d'un exercice, il reste des recettes à effectuer sur cet exercice, l'imputation en est faite sur l'exercice en cours à l'époque du recouvrement.

Aucune autorisation spéciale n'est nécessaire et l'imputation des arriérés se fait sur les mêmes articles que les recettes courantes de l'exercice en cours à l'époque du recouvrement.

Le non-paiement d'une dépense à la clôture d'un exercice peut avoir de multiples raisons:

- présentation tardive de la facture
- lenteurs de l'administration
- absence ou insuffisance de crédits
- report du paiement jusqu'à la fin d'une période d'essais etc.

Deux techniques peuvent être utilisées pour la régularisation des paiements en souffrance:

- les restants d'exercices antérieurs: l'inconvénient de cette technique réside dans le fait que la dépense ne pourra être payée qu'après le vote de ce restant, donc souvent plus d'un an après la réception de la facture.

Ex. facture se rapportant à 2007, émise en décembre 2007 et impayée suite à des discussions en ce qui concerne la qualité des travaux fournis; le budget pour 2008 étant déjà arrêté, un restant ne peut être inscrit qu'au budget pour 2009 et le paiement ne pourra avoir lieu avant janvier 2009.

Au cas, rare, où les conditions de l'article LC-67 sont réunies, la facture peut être payée de suite grâce à l'émission d'une ordonnance de paiement provisoire (cf. infra).

- Les crédits sans distinction d'exercice: ces crédits peuvent être utilisés pour payer, sans autre formalité, des dettes se rapportant à des exercices clos.

## **D) Comptabilité budgétaire et générale**

La loi sur le Budget, la Comptabilité et la Trésorerie de l'Etat (articles 13 et 14) prévoit:

- une comptabilité budgétaire qui retrace en dehors des opérations de caisse l'ensemble des opérations relatives à la phase administrative du processus d'exécution du budget (engagement, ordonnancement et émission des titres de perception relatifs aux recettes non fiscales).

cf. LC-14: « ...*La comptabilité budgétaire comprend la comptabilisation des engagements de l'Etat...* »

- l'introduction d'une comptabilité générale en partie double, en parallèle à la comptabilité budgétaire

La comptabilité générale dépasse le cadre de la comptabilité budgétaire en intégrant non seulement les opérations d'encaissement et de paiement, mais aussi et surtout les opérations de trésorerie, les opérations faites avec des tiers (comptes fournisseurs /clients dans le cadre de la comptabilité privée), ainsi que la comptabilité patrimoniale (comptes d'immobilisés).

Elle vise à terme l'établissement d'un bilan de l'Etat et surtout d'une comptabilité analytique permettant de déterminer les coûts et les recettes précis engendrés par les différents services de l'Etat.

## **Chapitre 7 – Les procédures particulières de l'exécution du budget**

En raison de sa longueur et de sa complexité, le système du paiement par voie d'ordonnances ne répond pas toujours aux besoins de la pratique.

Aussi des procédures particulières prévues par la loi sur la comptabilité de 1999 permettent-elles de déroger sur certains points à la procédure ordinaire:

- Les ordonnances de paiement provisoires permettent de payer un créancier en l'absence de crédits budgétaires disponibles;
- les paiements par comptes extraordinaires permettent des paiements sans passer par la phase de l'ordonnancement et sans contrôle préalable par le contrôleur financier;
- le paiement d'avances permet de déroger à la condition du service fait;
- le recours à des fonds spéciaux permet de déroger à la rigueur de l'annualité budgétaire.
- les « Services de l'Etat à gestion séparée » dérogent sur plusieurs principes traditionnels dans un souci de flexibilité accrue au sein d'une administration étatique.

### **A) Les ordonnances de paiement provisoires**

Base légale:

LC-67: « (1) *En cas d'absence ou d'insuffisance de crédits, et lorsque l'urgence est extrême et telle que tout retard de paiement pourrait compromettre le service de l'Etat et porter atteinte à l'ordre public, le ministre ayant le budget dans ses attributions peut autoriser, sur demande motivée du Ministre ordonnateur l'engagement des dépenses et leur paiement par ordonnance provisoire.*

*(2) Les ordonnances provisoires sont à régulariser à charge de crédits portant la mention "Restant d'exercices antérieurs" et ce au plus tard au cours du deuxième exercice budgétaire qui suit l'époque de leur émission. »*

L'accord du ministre du budget doit donc être demandé avant l'engagement de la dépense. L'engagement, la constatation du service fait et la liquidation se font suivant la procédure normale.

L'émission d'une ordonnance provisoire ne modifie pas le budget en cours d'exécution; sa régularisation doit être prévue au budget suivant par l'inscription d'un restant d'exercices antérieurs ou éventuellement d'un crédit sans distinction d'exercice.

Le montant de l'ordonnance provisoire est porté en déduction grâce à l'émission d'une ordonnance d'imputation qui est soumise aux mêmes règles que les ordonnances régulières.

### **B) Le paiement par comptable extraordinaire**

Base légale:

LC-68: « *Les comptes extraordinaires sont nommés par décision du ministre ayant le budget dans ses attributions sur proposition du ministre ordonnateur pour effectuer des recettes et des dépenses déterminées, qui en raison de leur nature, de leur exigüité, de leur urgence ou en raison du grand nombre de parties prenantes, justifient un procédé plus simple ou plus rapide que la procédure ordinaire ».*

LC-69 « *Les recettes d'un comptable extraordinaire ne peuvent être affectées au paiement de ses dépenses. Il inscrit les opérations de recettes et de dépenses dans des comptes distincts. »*

Les opérations effectuées par les comptables extraordinaires suivent, quant à leur imputation budgétaire, le système de l'exercice, quitte à ce que la période complémentaire se trouve réduite par rapport à la procédure ordinaire d'exécution du budget. En effet, le comptable extraordinaire reverse au Trésor au plus tard pour le 15 février n+1 les fonds dont il n'a pas fait usage jusqu'au 31 janvier de l'année n+1.

#### Procédure :

La procédure, en matière de dépenses, se déroule en trois temps.

- Dans une première phase un agent est désigné comptable extraordinaire par décision du Ministre du Budget et se voit virer sur un compte bancaire une somme destinée à régler certaines dépenses de son service.
- Dans un deuxième temps le fonctionnaire utilise cet argent pour payer les dépenses de son service de la même manière qu'un particulier réglerait ses dépenses privées. A la fin de sa mission le comptable extraordinaire doit rendre compte de l'emploi des fonds mis à sa disposition et restituer le reliquat à l'Etat.

Le virement au compte du comptable extraordinaire de la somme mise à sa disposition se fait au moyen d'une ordonnance de paiement normale, ordonnance émise évidemment en dehors de toute constatation de service fait. La somme ordonnancée vient en diminution des crédits budgétaires correspondants dès son paiement au comptable extraordinaire (contrairement à la technique des avances, cf. infra).

- Le comptable extraordinaire rend compte de l'emploi de ses fonds à l'ordonnateur dans le délai indiqué dans la décision d'allocation des fonds et qui ne peut être postérieur au dernier jour du mois de février de l'exercice qui suit l'exercice sur lequel ils sont imputables. (LC-73, compte tenu de la dérogation introduite par les lois budgétaires 2003 et subséquentes)

Au plus tard le 15 avril, l'ordonnateur transmet le compte accompagné de ses observations au contrôleur financier. Le contrôleur financier exerce donc ici, contrairement à la procédure ordinaire, non pas un contrôle « ex ante » mais un contrôle « ex post » sur base d'un décompte lui soumis.

Le ministre du budget donne décharge au comptable extraordinaire au vu des observations du contrôleur financier.

### **C) Les avances de trésorerie**

LC- 63 : « *Dans des cas exceptionnels ou inhérents au mode de paiement et suivant des conditions et modalités à déterminer par règlement grand-ducal, le ministre ayant le budget dans ses attributions peut autoriser l'octroi d'avances temporaires de fonds.* »

Les avances de trésorerie correspondent à la situation où des fonds sont versés par la trésorerie sans que toutes les étapes préliminaires existant dans la procédure ordinaire de l'exécution budgétaire (notamment l'ordonnancement et le contrôle par le contrôleur financier) n'aient été parcourues.

Le règlement grand-ducal visé à l'article 63 précité date du 17 septembre 2004 et précise:

*Art. 1er. Nécessité d'un engagement préalable*

*Aucun octroi d'avances temporaires de fonds par la Trésorerie de l'Etat pour le paiement d'une dépense de l'Etat ne peut être autorisé par le Ministre ayant le budget dans ses attributions ni être exécuté par la Trésorerie de l'Etat en l'absence d'un engagement préalable de la dépense sur un article du budget ou sur un fonds spécial, conformément aux dispositions de la loi modifiée du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'Etat.*

### *Art. 3. Autorisations spécifiques et temporaires*

*(1) L'octroi d'avances temporaires de fonds par la Trésorerie de l'Etat pour le paiement de dépenses de l'Etat peut être autorisé par le Ministre ayant le budget dans ses attributions pour tous les paiements:*

- a) en relation avec la rémunération des agents de l'Etat;*
- b) en relation avec les frais résultant d'activités professionnelles pour compte de l'Etat en déplacement à l'étranger et les frais de voyages de service ou statutaires à l'étranger, y compris les frais de déménagement, encourus par les agents de l'Etat et par les personnes assimilées; [...]*

## **D) Les fonds spéciaux**

### Base légale :

LC-76. – « (1) Des crédits budgétaires spécifiés comme tels peuvent être ordonnancés au profit de comptes spécifiques de l'Etat dénommés « fonds spéciaux ».

...

*(3) Les dépenses à charge ainsi que les recettes au profit de ces fonds spéciaux sont soumises aux règles de la présente loi, sauf les exceptions ci-après:*

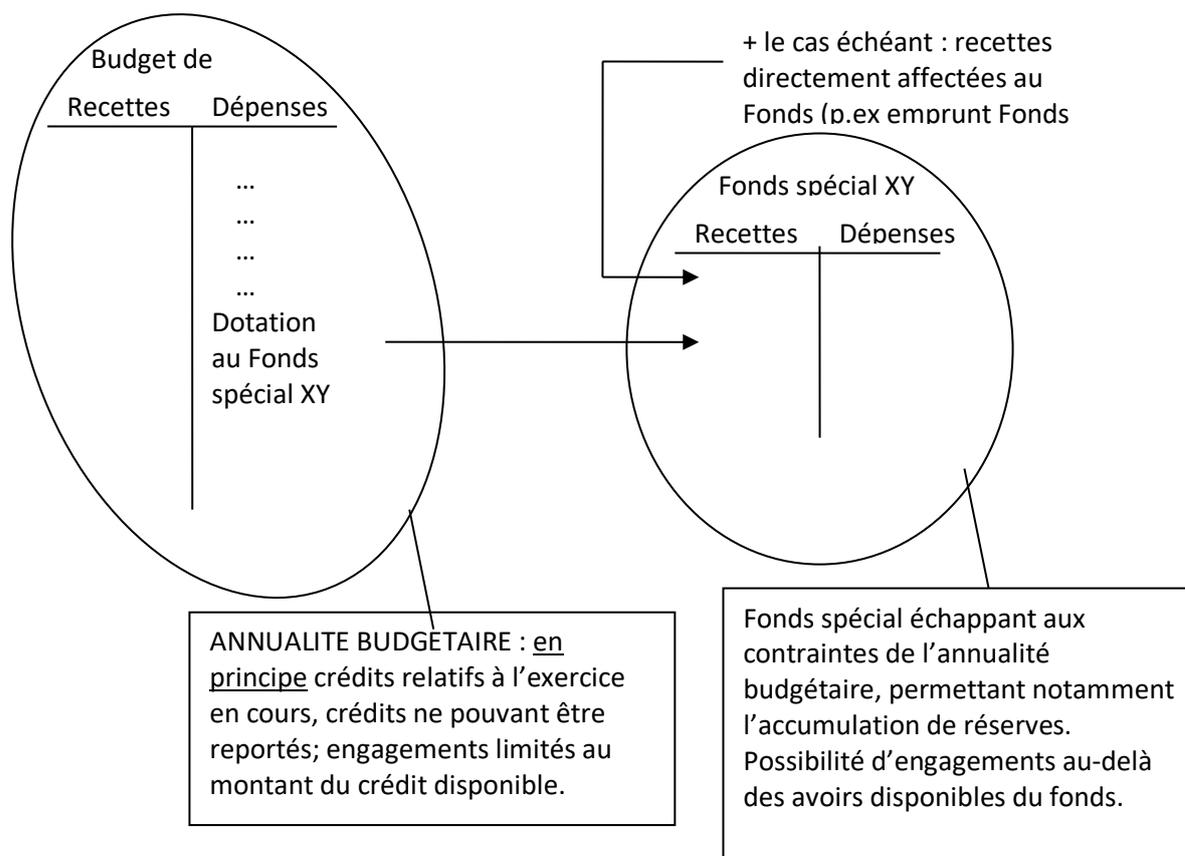
...

*b) Peuvent être payées dans la limite des avoirs disponibles les dépenses engagées au cours de l'année qui donne sa dénomination à l'exercice ainsi que les dépenses engagées au cours d'années précédentes.*

*c) La somme des engagements à contracter au cours d'un exercice et des engagements reportés d'exercices antérieurs peuvent dépasser le total des avoirs disponibles pour cet exercice.*

*d) L'avoir disponible au 31 décembre est reporté à l'exercice suivant. »*

### Schéma descriptif :



### Justification:

De par leur nature, certaines dépenses se prêtent mal à la technique de l'exercice budgétaire. Ceci est vrai en particulier pour des dépenses d'investissements importants qui s'échelonnent sur plusieurs exercices.

Etant donné que la vitesse d'avancement du chantier n'est pas connue à l'avance, l'inscription de crédits annuels s'avère malaisée:

- si la dotation est trop importante, elle tombe partiellement en économie et le montant correspondant devra être redemandé pour l'exercice suivant.
- si elle est trop faible, il faudra soit ralentir l'exécution du chantier soit différer le paiement des fournisseurs.

La technique des fonds spéciaux déroge ainsi sur plusieurs points importants au système de l'exercice:

- les sommes disponibles sur un fonds spécial sont « sans distinction d'exercice », c'est-à-dire peuvent être utilisées au paiement des factures se rapportant à des exercices déjà clos;
- les sommes restant inutilisées en fin d'exercice ne tombent pas en économie, mais restent inscrites au fonds spécial et peuvent être utilisées ultérieurement;

Depuis la modification de la LC par la loi budgétaire pour 2001, les fonds spéciaux sont soumis au

système comptable de l'exercice, c.-à-d. comportent la même période complémentaire que celle d'application pour les crédits ordinaires.

### Modalités de la création et du fonctionnement d'un fonds spécial

Un fonds spécial est créé par une loi qui précise quelles sont les dépenses qui peuvent être payées avec les ressources de ce fonds.

Actuellement il existe 33 fonds spéciaux :

1. Fonds de la coopération au développement
2. Fonds d'équipement militaire
3. Fonds pour les monuments historiques
4. Fonds de rééquilibrage budgétaire
5. Fonds des pensions
6. Fonds pour la réforme communale
7. Fonds de dotation globale des communes
8. Fonds spécial de la pêche
9. Fonds pour la gestion de l'eau
10. Fonds spécial des eaux frontalières
11. Fonds d'équipement sportif national
12. Fonds pour les investissements socio-familiaux
13. Fonds d'assainissement en matière de surendettement
14. Fonds d'investissements publics sanitaires et sociaux
15. Fonds des investissements hospitaliers
16. Fonds spécial d'indemnisation des dégâts causés par le gibier
17. Fonds pour la protection de l'environnement
18. Fonds climat et énergie
19. Fonds pour l'emploi
20. Fonds d'orientation économique et social pour l'agriculture
21. Fonds d'investissements publics administratifs
22. Fonds d'investissements publics scolaires
23. Fonds des routes
24. Fonds du rail
25. Fonds des raccordements ferroviaires internationaux
26. Fonds pour la loi de garantie
27. Fonds pour la promotion touristique
28. Fonds pour l'entretien et la rénovation des propriétés immobilières de l'État
29. Fonds social culturel
30. Fonds de l'innovation
31. Fonds pour le financement des infrastructures des établissements d'enseignement privé et des infrastructures socio-familiales dépendant du Ministère de l'Education nationale, de l'Enfance et de la Jeunesse
32. Fonds spécial de soutien au développement du logement
33. Fonds de relance et de solidarité en faveur des entreprises

Une fois créés, ces fonds doivent être alimentés; cette alimentation se fait généralement par l'ordonnancement de crédits prévus au budget extraordinaire.

Les sommes ordonnancées sur le Budget au profit d'un fonds spécial resteront dans la trésorerie, pour n'en sortir qu'au fur et à mesure de leur emploi, suite aux liquidations imputables sur le fonds spécial. Le fonds spécial peut ainsi être assimilé à un compte spécial du Trésor. Ils ne disposent pas de personnalité juridique propre qui se différencierait de celle de l'Etat.

L'engagement, la liquidation, l'ordonnancement, les contrôles et le paiement se font de la même manière que pour toute autre dépense.

Lors du paiement, la dépense est portée en diminution de l'avoir du fonds spécial.

**NB:** Bien que portant la dénomination de « fonds », les organismes suivants ne constituent pas des fonds spéciaux au sens de l'article 45 de la LC, mais sont des établissements publics jouissant d'une certaine autonomie et dotés d'une personnalité juridique propre:

- Le fonds d'urbanisation et d'aménagement du Kirchberg
- Le fonds national de solidarité
- Le fonds culturel national
- Le fonds national de la recherche
- Le Fonds du Logement
- Le Filmfong etc.

## **E) Les services de l'Etat à gestion séparée**

### **1. La notion de « service de l'Etat à gestion séparée »**

Le « service de l'Etat à gestion séparée » est une modalité d'exécution du budget introduite par la loi sur la comptabilité de l'Etat de 1999 et qui vise à doter une administration ou un service d'une flexibilité importante en matière budgétaire et financière **sans** pour autant conférer à l'entité en question une personnalité juridique propre ou une autonomie de gestion échappant à l'emprise de l'Etat.

En vertu de LC-74, c'est la loi budgétaire annuelle qui dispose quelles administrations ou services bénéficient du statut en question.

La loi budgétaire pour 2022 réserve le statut en question aux établissements suivants:  
«

Les administrations suivantes sont constituées comme services de l'Etat à gestion séparée :

I. Administrations dépendant du Ministère de la Culture:

- Musée national d'histoire et d'art;
- Musée national d'histoire naturelle;
- Centre national de l'audiovisuel;
- Bibliothèque nationale;
- Archives nationales;
- Centre national de littérature

II. Administrations dépendant du Ministère de l'Éducation nationale, de l'Enfance et de la Jeunesse :

- Centre de logopédie ;
- Athénée de Luxembourg ;
- Lycée classique et technique de Diekirch ;
- Lycée classique d'Echternach ;
- Lycée de garçons de Luxembourg ;
- Lycée de garçons d'Esch-sur-Alzette ;
- Lycée Robert Schuman ;
- Lycée Michel Rodange ;
- Lycée Hubert Clément ;
- Lycée Aline Mayrisch ;
- Lycée technique agricole ;
- Lycée des Arts et Métiers ;
- Lycée Guillaume Kroll ;

- Lycée technique d'Ettelbruck ;
- Lycée du Nord ;
- Maacher Lycée ;
- Lycée technique de Bonnevoie ;
- Ecole d'hôtellerie et de tourisme du Luxembourg ;
- Lycée Michel Lucius ;
- Lycée Mathias Adam ;
- Lycée Nic Biever ;
- Ecole de commerce et de gestion – School of Business and Management ;
- Lycée technique pour professions de santé ;
- Lycée technique du Centre ;
- Lycée Josy Barthel ;
- Lycée technique de Lallange ;
- Atert-Lycée ;
- Lycée Ermesinde ;
- Lycée technique pour professions éducatives et sociales ;
- Service des restaurants scolaires ;
- Nordstad-Lycée ;
- Ecole préscolaire et primaire de recherche fondée sur la pédagogie inclusive (Eis Schoul) ;
- Service de la formation professionnelle ;
- Institut national des langues ;
- Ecole nationale pour adultes ;
- Lycée Bel-Val ;
- Sportlycée ;
- Service de la formation des adultes ;
- Lënster Lycée ;
- Centre de gestion informatique de l'éducation nationale ;
- Service national de la jeunesse ;
- Lycée Edward Steichen ;
- Ecole internationale Differdange et Esch-sur-Alzette ;
- Service de coordination de la recherche et de l'innovation pédagogiques et technologiques ;
- Lycée à Mondorf-les-Bains ;
- Centre pour le développement des compétences relatives à la vue ;
- Ecole internationale Anne Beffort Mersch ;
- Ecole internationale Gaston Thorn.

### III. Administration dépendant du Ministère de l'Économie :

- Commissariat aux affaires maritimes.

### IV. Administration dépendant du Ministère des Sports :

- Ecole nationale de l'éducation physique et des sports
- Institut national des sports.

### V. Administration dépendant du Ministère de la Digitalisation :

- Centre des technologies de l'information de l'État

### VI. Administration dépendant du Ministère du Travail, de l'Emploi et de l'Économie sociale et solidaire :

- Agence pour le développement de l'emploi.

### VII. Administration dépendant du Ministère d'État

- Autorité nationale de sécurité.

VIII. Administration dépendant du Ministère de la Justice  
- Bureau de gestion des avoirs. »

2. Fonctionnement

L'article 75 de la loi sur la comptabilité de 1999 prévoit que les services de l'Etat à gestion séparée sont autorisés à percevoir, outre une dotation budgétaire globale (= dérogation au principe de spécialité) des recettes résultant de prestations de services ou des dons et legs (= dérogation à la règle de l'unicité de la caisse de l'Etat). Aussi pourront-ils reporter sur l'exercice suivant le solde positif disponible à la clôture d'un exercice. (dérogation au principe de l'annualité)

Le règlement grand-ducal modifié du 3 février 2006 concernant les services de l'Etat à gestion séparée précise les points où les services en question dérogent aux règles comptables et de contrôle généralement applicables au sein de l'Etat, dont notamment :

- le budget interne du service est librement modulable sans respecter les règles traditionnelles de transférabilité ou de dépassements, le principe de spécialité ou encore les critères de rattachement des dépenses à un exercice donné ;
- pour les dépenses et recettes du service, il n'y a en principe pas d'intervention a priori du contrôleur financier, mais un contrôle a posteriori. Toutefois depuis une modification du règlement grand-ducal en question de 2022, les dépenses tombant sous la loi modifiée du 8 avril 2018 sur les marchés publics doivent être engagées budgétairement et soumises au visa du contrôle financier ;
- le ministre du ressort désigne des agents chargés du contrôle interne de la gestion financière et comptable du service et décide des modalités et des méthodes du contrôle interne. Toutefois depuis une modification du règlement grand-ducal en question de 2022, les SEGS doivent mettre en place un contrôle similaire au contrôle effectué par les contrôleurs financiers lorsque les dépenses du SEGS ont dépassé le seuil de 10 000 000 euros lors des deux exercices précédents ;
- le SEGS établit le compte d'exécution du budget à la clôture de chaque exercice . Le compte d'exécution est envoyé à la Direction du contrôle financier ainsi qu'à la Trésorerie de l'État au plus tard pour le 31 mars de l'exercice suivant ;
- au plus tard le 30 juin de l'exercice suivant, le compte d'exécution accompagné du rapport de contrôle annuel établi par la Direction du contrôle financier est soumis à l'approbation conjointe des ministres ayant respectivement le SEGS et le Budget dans ses attributions qui décident de leur approbation avant le 30 septembre de l'exercice suivant .

A ajouter que l'autonomie financière et comptable du service exclut le volet « personnel », le nombre des agents de l'Etat ainsi que leur rémunération étant toujours fixés suivant les règles traditionnelles (flexibilité seulement pour l'engagement d'étudiants ou d'élèves pendant les vacances scolaires !).

Sont également exclus du mécanisme « gestion séparée » les frais d'investissements immobiliers.

## Chapitre 8 – Trésorerie et réserves budgétaires

### A) Composantes

Les principales composantes de la trésorerie de l'Etat sont:

- L'exécution budgétaire  
Il s'agit du solde momentané entre recettes et dépenses budgétaires, la rentrée des recettes étant soit en avance, soit en retard par rapport au rythme d'exécution des dépenses.
- La réserve budgétaire  
La réserve budgétaire correspond aux soldes cumulés des comptes généraux de l'Etat depuis 1946. (Pour les exercices non encore définitivement clôturés, sont considérés les comptes provisoires, respectivement les budgets respectifs).  
Un exercice dont le compte se solde par un excédent de recettes sur les dépenses fait augmenter la réserve budgétaire. Un compte déficitaire diminue autant la réserve.  
Pour l'évolution pluriannuelle de la réserve budgétaire: cf. *tableau infra*
- La réserve des fonds spéciaux  
La réserve des fonds spéciaux correspond à la somme de tous les avoirs des fonds spéciaux à un moment donné. Elle varie au cours de l'exercice à fur et à mesure que sont effectuées des dépenses à charge des fonds spéciaux et que les fonds perçoivent leurs recettes (dotations budgétaires; emprunts émis au profit du Fonds des routes).  
Les avoirs des fonds spéciaux ne doivent pas être confondus avec des réserves de liquidités détenues par la Trésorerie de l'Etat dans la mesure où ces avoirs correspondent uniquement à des droits à „engager“ des dépenses par les ministères gérant les fonds spéciaux.

### B) Evolution pluriannuelle (au 31.12.) selon les lois portant règlement des comptes généraux

Exercice	Réserve budgétaire	Réserve des fonds spéciaux de l'Etat	Total	Variation (en%)
2000	503,2	1.744,3	2.247,5	25,9%
2001	505,6	2.613,6	3.119,2	38,8%
2002	505,8	2.574,5	3.080,3	-1,2%
2003	506,1	2.258,8	2.764,9	-10,2%
2004	230,0	1.925,0	2.155,0	-22,1%
2005	-464,3	1.314,8	850,5	-60,5%
2006	-452,5	1.483,0	1.030,5	21,2%
2007	-450,9	1.474,9	1.024,0	-0,6%
2008	-447,3	1.617,2	1.169,9	14,2%
2009	-1.232,8	2.134,6	901,8	-22,9%
2010	-322,0	1.942,3	1.620,3	79,7%
2011	-683,2	1.846,8	1.163,6	-28,2%
2012	-889,0	1.705,2	816,2	-29,9%
2013	-529,9	1.609,7	1.079,8	32,3%
2014	-672,6	1.509,7	837,1	-22,5%
2015	-1.133,3	1.569,5	436,2	-47,9%

2016	-2.425,8	1.823,0	-602,8	-238,2%
2017	-1.073,0	1.939,4	866,4	143,7%
2018	-1.498,1	1.968,5	470,4	-45,7%
2019	-225,2	2.210,0	1.984,8	421,94%
2020	-2.205,5	2.711,9	506,4	-74,47%

## **Titre II : Aspects de politique budgétaire**

### **Chapitre 1 – Le respect du « Pacte de Stabilité et de Croissance »**

#### **A) La notion de « pacte de stabilité et de croissance »**

Le Traité sur l'Union européenne, signé à Maastricht le 7 février 1992, a donné le coup d'envoi pour l'Union économique et monétaire (UEM) qui repose sur deux piliers essentiels: la monnaie commune et la coordination des politiques économiques et monétaires.

Dans ce contexte, il y a lieu de rappeler qu'en vue de pouvoir participer à l'Union monétaire, chaque Etat membre doit remplir certains critères qui sont appelés « critères de convergence » ou encore « critères de Maastricht » et qui sont destinés à créer les conditions d'une croissance équilibrée, durable et créatrice d'emplois.

Il s'agit en l'occurrence de 2 critères qui ont trait au niveau de la dette publique, qui ne doit pas dépasser 60% du produit intérieur brut (PIB) et au niveau du déficit des administrations publiques qui ne doit pas dépasser 3% du PIB ainsi que de 3 critères qui se réfèrent au niveau des cours de change et des taux d'intérêt ainsi que des taux d'inflation.

En 1997, ces critères de convergence ont été complétés et précisés par le Pacte de stabilité et de croissance qui a pour objet d'encadrer les politiques budgétaires des pays qui font partie de l'Union économique et monétaire.

Le Pacte de stabilité et de croissance a été réformé sous Présidence luxembourgeoise, par le Conseil européen de mars 2005. Cette réforme a confirmé les règles et les principes fondamentaux de l'Union économique et monétaire ainsi que les valeurs de référence de 3% et de 60% pour le déficit public et pour la dette publique. Cet accord a également permis de renforcer le "bras préventif du pacte" ainsi que sa souplesse et sa logique économique.

La crise des dettes souveraines dans l'UEM depuis 2010 a conduit en 2011 à une nouvelle réforme des règles budgétaires européennes dans le cadre d'une révision plus large de la gouvernance économique dans l'UE et dans la zone euro. Cette révision se base sur les éléments suivants : le paquet sur la gouvernance ou « Six-Pack (5 règlements et une directive)» ainsi que le «Two-Pack» (2 règlements).

Par ailleurs, le Traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance au sein de l'Union européenne, qui a été signé le 2 mars 2012 par les Etats membres de l'Union européenne, à l'exception du Royaume-Uni et de la République tchèque, vise également à préserver la stabilité de la zone euro.

Ce traité, encore appelé « pacte budgétaire » a été approuvé par la loi du 29 mars 2013 et se trouve mis en œuvre sur le plan national essentiellement par la loi du 12 juillet 2014 relative à la coordination et à la gouvernance des finances publiques (engagement des signataires pour assurer l'équilibre budgétaire moyennant des dispositions contraignantes à fixer dans le droit national, mise en place d'un mécanisme de correction qui est déclenché automatiquement en cas de déficits constatés, mise en place d'un organisme de contrôle indépendant (-> « Conseil national des finances publiques (CNFP) », contrôle juridictionnel et éventuelles sanctions par la Cour de Justice de l'Union européenne).

## 1) Objectifs du pacte

Le pacte est destiné à assurer une gestion saine des finances publiques afin d'éviter qu'une politique budgétaire laxiste menée par un Etat membre ne pénalise les autres Etats à travers le jeu des taux d'intérêt et n'aboutisse ainsi à une perte de confiance dans la stabilité économique de la zone. Le pacte vise donc à assurer une convergence soutenue et durable des économies des Etats membres de la zone euro.

C'est à cet effet que l'article 126 du Traité sur l'Union européenne dispose que les « *Etats membres évitent les déficits publics excessifs* ».

D'après le protocole (no 12) annexé au Traité, un déficit public est excessif si :

- le rapport entre le déficit public et le produit intérieur brut dépasse une valeur de référence de **3%** du PIB à moins:
  - o que le rapport n'ait diminué de manière substantielle et constante et qu'il atteigne un niveau proche de la valeur de référence;
  - o que le dépassement de la valeur de référence ne soit qu'exceptionnel et temporaire et que ledit rapport reste proche de la valeur de référence;

ou si

- le rapport entre la dette publique et le produit intérieur brut dépasse la valeur de référence de **60%** du PIB, à moins que ce rapport ne diminue suffisamment et qu'il s'approche de la valeur de référence à un rythme satisfaisant.

## 2. Mise en œuvre et textes légaux

Le Pacte de stabilité et de croissance (PSC) est composé de deux volets, un volet préventif et un volet correctif :

(a) le volet correctif est caractérisé par les deux valeurs de référence dites de «Maastricht » au niveau de l'administration publique, i.e. un solde nominal de -3% du PIB et une dette publique brute consolidée de 60% du PIB – un Etat qui ne respecte pas ces règles se trouve dans le volet correctif du PSC et sera soumis à la procédure concernant les déficits excessifs;

(b) tant qu'un Etat membre respecte les valeurs de référence du volet correctif, il se trouve dans le volet préventif du PSC. Celui-ci est caractérisé par l'obligation de respecter deux règles budgétaires : (1) une première règle budgétaire sur le solde de l'administration publique exprimée en termes structurels et (2) une seconde règle sur le développement des dépenses publiques au niveau de l'administration publique.

D'un point de vue juridique le pacte de stabilité est constitué de deux règlements du Conseil datant du 7 juillet 1997 (Règlement CE no 1466/97; Règlement CE no 1467/97), ainsi que d'une résolution du Conseil européen du 17 juin 1997 (97/C 236/01).

Les deux règlements précités ont été modifiés une première fois par les règlements 1055/2005 et 1056/2005 en vue d'améliorer la mise en œuvre du pacte de stabilité et de croissance. Si l'objectif de consolidation des finances publiques reste le même, tout comme les critères de 3% pour le besoin de financement et de 60% pour la limite de l'endettement public, il importe toutefois de noter qu'avec la modification en 2005, la conjoncture économique, les spécificités nationales et les efforts entrepris pour mener des réformes structurelles visant à renforcer la viabilité à long terme des

finances publiques, notamment dans le domaine du financement des pensions, seront désormais pris en compte dans la version actualisée du pacte de stabilité.

Des récentes modifications ont été opérées en 2011, dans le cadre du paquet de législation communautaire dit « Six Pack » composé de 5 règlements et d'une directive. Ces modifications ont accentué les mécanismes de contrôle.

#### a) Aspect « surveillance » (Volet préventif)

Chaque Etat membre doit établir annuellement un programme de stabilité qui décrit la politique budgétaire à moyen terme (année en cours et 3 années suivantes) en insistant plus particulièrement sur le respect des 2 critères centraux du pacte de stabilité et du traité de Maastricht.

*Depuis 2011, le calendrier de la surveillance a changé avec l'introduction du semestre européen : dorénavant, les actualisations sont soumises au printemps (année n-1) au Conseil et à la Commission, bien en amont de la soumission à leur parlement national des projets de budget pour l'année suivante. En effet, le semestre européen vise à une coordination ex-ante des politiques budgétaires nationales au niveau européen*

#### Un objectif à moyen terme différencié par Etat membre

L'objectif à atteindre à moyen terme en ce qui concerne le solde structurel est différencié selon les États membres, de manière à tenir compte de la diversité des positions et développements économiques et budgétaires ainsi que des degrés divers du risque budgétaire, compte tenu également des changements démographiques prévisibles.

Compte tenu principalement du fait qu'à politique inchangée, les dépenses publiques au Luxembourg liées au vieillissement démographique augmenteront fortement à partir de 2020, le Luxembourg s'est fixé comme objectif budgétaire à moyen terme (=OMT) le seuil de + 0,5% du PIB en termes structurels. En avril 2016, cet OMT a été révisé pour 2017 à 2019 à -0,5% en termes structurels sur base des nouveaux calculs de la Commission européenne des OMT minimaux à respecter par chaque Etat membre.

La rationalité économique qui sous-tend cet objectif à moyen terme est fondée sur le préfinancement des passifs implicites liés au mécanisme de financement des pensions. La mise en réserve des excédents budgétaires ainsi dégagés devraient permettre de couvrir les dépenses supplémentaires occasionnées par le vieillissement démographique d'ici à l'horizon 2060.

#### Modifications apportées par les règlements de 2011:

- *les Etats qui n'ont pas encore atteint leur objectif budgétaire doivent opérer un ajustement structurel annuel de 0,5% du PIB au minimum;*
- *Introduction d'une nouvelle règle supplémentaire: l'accroissement des dépenses publiques ne doit pas dépasser un certain taux, indépendamment du solde (sauf si toutes les dépenses dépassant cette valeur de référence seront financées par des mesures fiscales discrétionnaires);*

- *des sanctions financières sont susceptibles d'être infligées à l'Etat membre qui connaît une déviation importante par rapport à sa trajectoire d'ajustement pour atteindre l'OMT*

#### Contenu du programme de stabilité

Les programmes de stabilité fournissent notamment les informations suivantes (R 1466/97, art. 3, tel que modifié):

- la description de l'objectif budgétaire à moyen terme ainsi que de la trajectoire d'ajustement conduisant à la réalisation de cet objectif ; l'évolution prévisible du ratio d'endettement public, la trajectoire de croissance prévue pour les dépenses publiques sur la base de politiques inchangées, et une évaluation chiffrée des mesures discrétionnaires prévues en matière de recettes;
- des informations relatives aux passifs implicites liés au vieillissement et aux engagements conditionnels, comme les garanties publiques ;
- les principales hypothèses macro-économiques (croissance, emploi, inflation et autres variables importantes) ;
- une évaluation et une analyse détaillée des mesures budgétaires et des autres mesures de politique économique prises ou envisagées pour réaliser les objectifs à moyen terme;

Les programmes sont évalués par la Commission et le Comité économique et financier.

Sur la base de ces évaluations, le Conseil européen examine si le « déficit excessif » pourra être évité et si les mesures adoptées ou proposées sont suffisantes en vue de parvenir à une situation d'équilibre budgétaire à moyen terme.

Le Conseil adopte pour chaque programme des recommandations sur base de propositions de la Commission et après consultation du Comité économique et financier.

*Conformément au nouveau calendrier lié au semestre européen (cf. supra), ces recommandations sont adoptées en juin/juillet de sorte à ce que les Etats membres puissent les prendre en compte dans la confection de leurs projets de budget pour l'année suivante.*

Si le Conseil constate un dérapage significatif des finances publiques d'un Etat membre par rapport à l'objectif d'équilibre budgétaire à moyen terme, il lance contre l'Etat membre une procédure d'alerte précoce. Ce dispositif prend la forme d'une recommandation du Conseil invitant l'Etat membre concerné à procéder aux ajustements nécessaires.

#### b) Aspect correctif (La procédure concernant les déficits excessifs)

L'objectif de cette procédure est de remédier rapidement aux déficits excessifs constatés.

Dans des conditions normales, un déficit des dépenses publiques dépassant la valeur de référence de 3 % du PIB est considéré comme excessif. Cette limite ne s'applique pas en cas de récession économique grave, si le PIB réel enregistre une baisse annuelle d'au moins 2 %. Ceci peut également être le cas dans des circonstances "exceptionnelles".

C'est la Commission qui est responsable de la surveillance de la position budgétaire et du niveau d'endettement des Etats membres.

À cette fin, les États membres transmettent deux fois par an (avant le 1<sup>er</sup> avril et le 1<sup>er</sup> octobre) un rapport à la Commission sur les déficits publics envisagés et réels et le niveau de leur endettement.

Si la Commission détecte un déficit excessif ou risquant de le devenir, elle est tenue à établir un rapport au sujet de cette constatation et de ses conséquences.

La Commission peut même déjà établir un tel rapport si les valeurs de référence ne sont pas dépassées, mais si elle considère qu'il existe des risques de déficit ou de dette excessifs.

Le Conseil se prononce ensuite, sur recommandation de la Commission, au sujet de la question de savoir si oui ou non la situation budgétaire de l'État membre se caractérise par un déficit excessif. Si le Conseil conclut qu'il y a un déficit excessif, il adresse une recommandation à l'État membre l'invitant à remédier à cette situation.

Un dépôt ne portant pas intérêt, équivalant à 0,2 % du PIB, peut être imposé dès qu'il aura été décidé de soumettre un pays à la procédure concernant les déficits excessifs.

*Depuis la modification du pacte en 2011, ce dépôt est proposé par la Commission, proposition qui est automatiquement adoptée, sauf si le Conseil la rejette à la majorité qualifiée (règle de majorité inversée).*

Si l'État membre ne parvient pas à ramener le déficit en dessous de la barre des 3 % dans les deux ans, le dépôt peut alors être converti en amende plafonnée à 0,5 % du PIB.

*A noter que suite à la réformée du pacte opérée en 2011, la procédure de sanction peut être déclenchée non plus seulement en cas de déficit annuel tel que décrit ci-dessus, mais également si la dette publique d'un État membre, qui est supérieure à la valeur de référence (60% du PIB) n'est pas considérée comme diminuant suffisamment et s'approchant de la valeur de référence à un rythme satisfaisant.*

## **B) La situation du Luxembourg eu égard aux critères du « Pacte de stabilité et de croissance »**

### **1) La notion de « déficit public » (Optique « Maastricht »)**

Le déficit au sens du pacte de stabilité et de croissance s'apprécie, pour ce qui est des deux critères (besoin de financement < 3% PIB, dette < 60% PIB), au niveau de l'Administration publique considérée en son ensemble et comprenant :

- L'administration centrale
- L'administration locale
- la sécurité sociale

La notion de déficit public se réfère donc à un ensemble plus vaste que celui qui est délimité par le budget de l'État, tel qu'il est établi, d'après les règles de la comptabilité publique.

Pour ce qui est du solde de l'administration centrale il y a en outre lieu de relever qu'il diffère du simple solde budgétaire résultant du budget voté dans sa présentation légale.

En effet, en vertu du Système européen des comptes (SEC 2010), l'administration centrale comprend en plus des recettes et des dépenses du budget de l'État proprement dit également les recettes et les dépenses des fonds spéciaux de l'État, des institutions de l'État (notamment Grand-Duc et Chambre

des Députés) des services de l'Etat à gestion séparée ainsi que des organismes, et notamment les établissements publics (produisant des biens ou services non marchands) qui sont contrôlés par l'Etat ou qui sont financés majoritairement par l'Etat.

Pour ce qui est du solde de l'administration locale, il y a lieu de noter qu'un raisonnement similaire est d'application, l'administration locale comprenant non seulement les communes mais également les établissements publics relevant des communes.

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 2010 (source : Projet de budget 2022, volume 2).

	2021*	2022	2023	2024	2025
Dépenses budgétaires ( 1 )	20.661	22.215	23.874	23.190	25.085
dont:					
Dépenses budgétaires pour opérations financières ( 2 )	-666	-1.223	-2.054	-547	-1.547
Dépenses budgétaires hors opérations financières ( 3 )	<b>19.995</b>	<b>20.992</b>	<b>21.820</b>	<b>22.642</b>	<b>23.538</b>
+/- compensation entre recettes et dépenses budgétaires ( 4 )	-30	-28	-28	-28	-28
+/- autres reclassements au niveau des dépenses budgétaires ( 5 )	0	0	0	0	0
Sous-total	19.965	20.964	21.792	22.614	23.510
Transferts à l'intérieur de l'Administration centrale ( 6 )	-6.600	-6.958	-7.345	-7.829	-8.123
dont:					
- dotations aux institutions de l'État	-51	-62	-63	-65	-66

	2021*	2022	2023	2024	2025
- dotations aux fonds spéciaux	-5.102	-5.401	-5.775	-6.176	-6.415
- dotations aux services de l'État à gestion séparée	-279	-315	-300	-301	-307
- dotations aux établissements publics, fondations	-1.168	-1.180	-1.207	-1.287	-1.334
Dépenses des entités de l'Administration centrale ( 7 )	9.105	9.327	10.004	10.408	10.696
dont:					
+ dépenses des institutions de l'État	57	62	63	65	67
+ dépenses des fonds spéciaux suivant le SEC	6.510	6.623	7.105	7.371	7.570
+ dépenses des services de l'État à gestion séparée	335	383	375	382	393
+ dépenses des établissements publics/fondations faisant partie du secteur de l'Administration centrale	2.204	2.259	2.461	2.590	2.666
Dépenses ajustées ( 8 )	22.470	23.332	24.451	25.193	26.082
+ autres corrections aux dépenses suivant le SEC ( 9 )	235	151	161	313	356
Dépenses de l'Administration centrale ( 10 )	22.705	23.483	24.612	25.506	26.439
Recettes budgétaires ( 11 )	21.376	21.883	23.883	23.195	25.016
dont:					
Recettes budgétaires pour opérations financières ( 12 )	-2.523	-2.369	-3.216	-1.404	-2.200
Recettes budgétaires hors opérations financières ( 13 )	18.852	19.514	20.667	21.790	22.816
+/- compensation entre recettes et dépenses budgétaires ( 14 )	-30	-28	-28	-28	-28
+/- autres reclassements au niveau des recettes budgétaires ( 15 )	0	0	0	0	0
Sous-total	18.823	19.486	20.639	21.762	22.788
Transferts à l'intérieur de l'Administration centrale ( 16 )	-54	-3	-3	-77	-3
dont:					
- recettes provenant des établissements publics/fondations faisant partie du secteur de l'Administration centrale et comptabilisé dans le budget des recettes	-54	-3	-3	-77	-3
Recettes propres des entités de l'Administration centrale ( 17 )	2.330	2.330	2.306	2.392	2.436
dont:					
+ recettes propres des institutions de l'État	0	0	0	0	0
+ recettes des fonds spéciaux suivant le SEC95	1.169	1.154	1.159	1.160	1.179
+ recettes propres des services de l'État à gestion séparée	53	61	64	68	69
+ recettes propres des établissements publics/fondations faisant partie de l'administration publique	1.108	1.114	1.083	1.164	1.187
Recettes ajustées ( 18 )	21.098	21.812	22.941	24.077	25.220
+ autres corrections aux recettes suivant le SEC ( 19 )	236	441	480	489	507
Recettes de l'Administration centrale ( 20 )	21.335	22.253	23.421	24.566	25.727

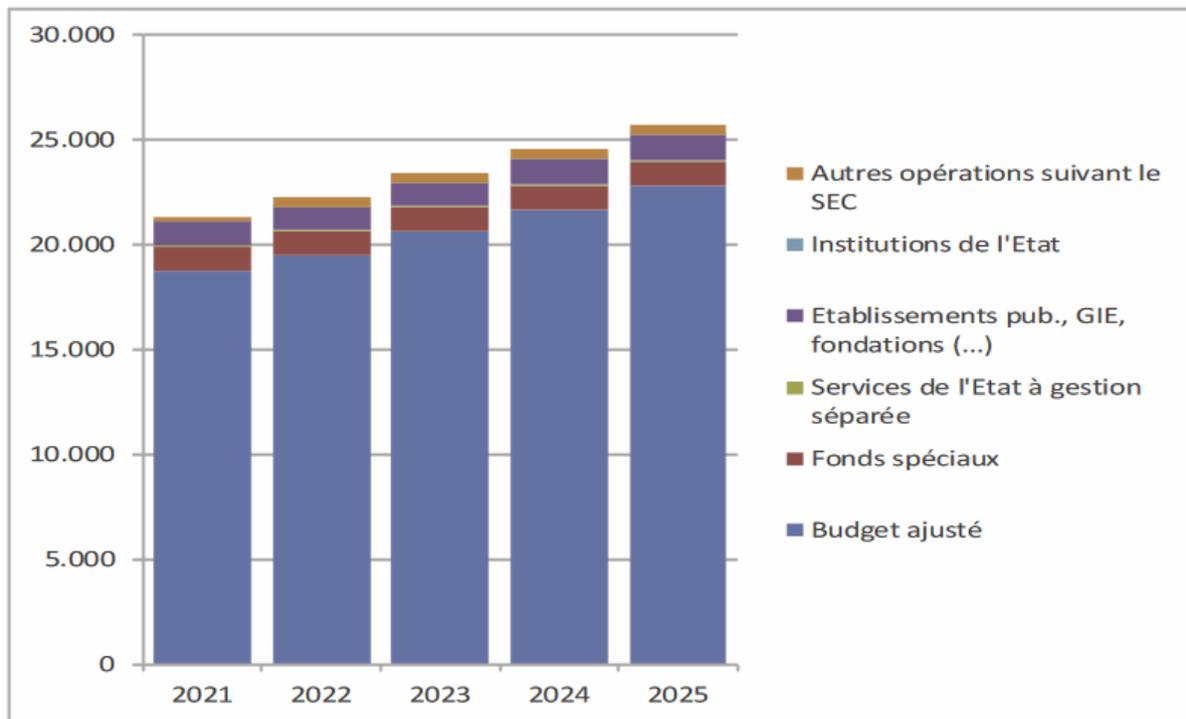
Notes: Les chiffres de ce tableau sont exprimés en millions d'euros; pour le détail, il y a lieu de se référer à l'Annexe 6.

\* Exécution probable d'après les prévisions actualisées des départements ministériels et des administrations fiscales.

Des différences peuvent apparaître en raison des arrondis.

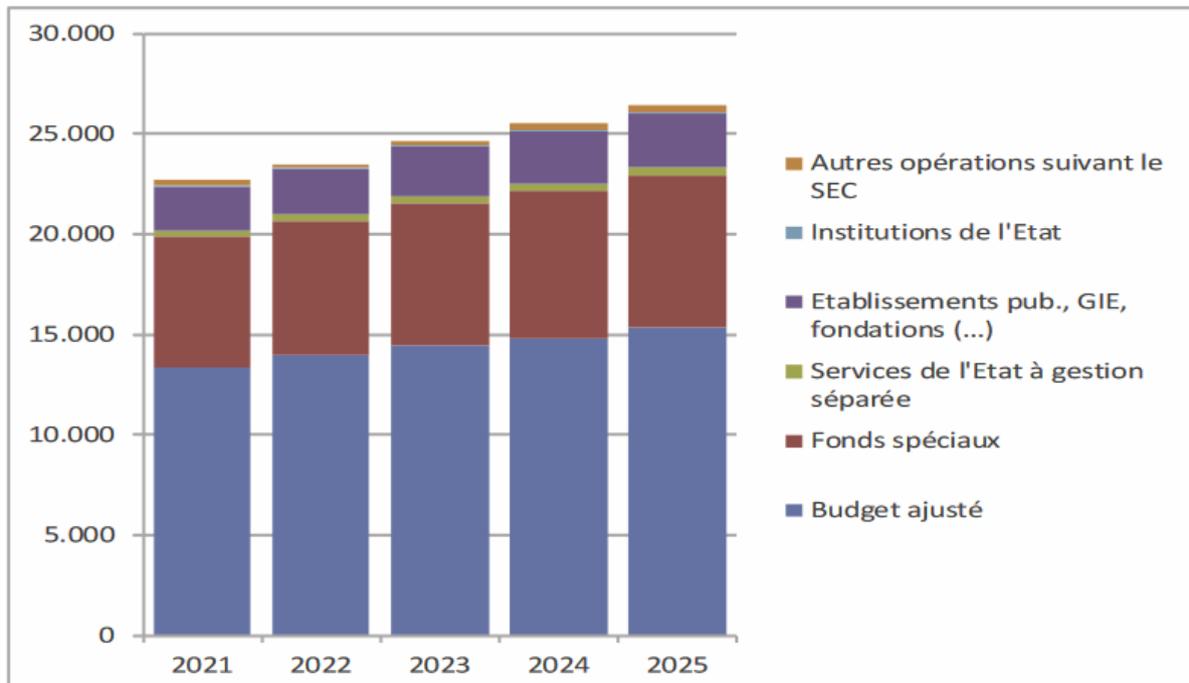
## Evolution des recettes de l'Administration centrale de 2021 à 2025

(en millions d'euros)



## Evolution des dépenses de l'Administration centrale de 2021 à 2025

(en millions d'euros)



## 2. L'évolution pluriannuelle du besoin de financement de l'administration publique

Les tableaux ci-après retracent l'évolution du besoin de financement respectivement de la capacité de financement (montants nominaux) des 3 secteurs de l'administration publique dans une optique pluriannuelle, telle qu'elle se présente au mois d'avril 2017:

En % du PIB	C 2000	C 2001	C 2002	C 2003	C 2004	C 2005	C 2006	C 2007
Adm. Publique	<b>6,2%</b>	<b>6,2%</b>	<b>2,6%</b>	<b>0,2%</b>	<b>-1,3%</b>	<b>0,1%</b>	<b>1,9%</b>	<b>4,2%</b>
Administration centrale	3,0%	3,0%	0,0%	-1,6%	-2,7%	-1,1%	0,0%	1,4%
Administration locales	0,5%	0,1%	0,1%	0,0%	-0,1%	-0,3%	0,2%	0,4%
Sécurité sociale	2,6%	3,0%	2,4%	1,8%	1,5%	1,4%	1,7%	2,4%

En % du PIB	C 2008	C 2009	C 2010	C 2011	C 2012	C 2013	C 2014	C 2015
Adm. Publique	<b>3,3%</b>	<b>-0,7%</b>	<b>-0,7%</b>	<b>0,5%</b>	<b>0,3%</b>	<b>1,0%</b>	<b>1,3%</b>	<b>1,4%</b>
Administration centrale	0,1%	-2,5%	-2,3%	-1,6%	-2,0%	-1,0%	-0,4%	-0,5%
Administration locales	0,4%	-0,1%	0,2%	0,3%	0,5%	0,4%	0,3%	0,4%
Sécurité sociale	2,8%	2,0%	1,5%	1,8%	1,8%	1,6%	1,4%	1,5%

En % du PIB	C 2016	C 2017	CP 2018	CP 2019	CP 2020	CP 2021	B 2022	B2023
Adm. Publique	<b>1,6%</b>	<b>1,5%</b>	<b>2,6%</b>	<b>2,0%</b>	<b>-7,4%</b>	<b>-0,6%</b>	<b>-0,2%</b>	<b>-0,1%</b>
Administration centrale	-0,4%	-0,4%	0,2%	-0,1%	-8,6%	-2,0%	-0,1%	-1,6%
Administration locales	0,3%	0,1%	0,6%	0,5%	-0,4%	0,2%	0,5%	0,3%
Sécurité sociale	1,7%	1,8%	1,8%	1,7%	1,5%	1,1%	1,6%	1,1%

En % du PIB	B2024	B2025						
Adm. Publique	<b>0,1%</b>	<b>0,3%</b>						
Administration centrale	-1,2%	-0,9%						
Administration locales	0,3%	0,3%						
Sécurité sociale	1,0%	0,9%						

Il ressort des tableaux ci-dessus que le solde de **l'administration centrale** est passé de +3,0% en 2000 à -2,7 % en 2004. A partir de 2006 la tendance apparaît inversée avec un retour à une capacité de financement en 2007. Ce revirement trouve au moins en partie son origine dans les décisions issues des réunions tripartites de printemps 2006 (voir infra).

A partir de 2008 la crise économique et financière conduit à des déficits autrement plus importants, avec pour 2010 un solde de -2,3% du PIB, soit pratiquement – 1 milliard d'euros. La crise économique

s'est traduite non seulement par des moins-values au niveau des recettes de l'Etat mais également par d'importantes plus-values au niveau du budget de dépenses, notamment dans le contexte du plan de relance qui a été mis en œuvre au Luxembourg dans le cadre du Plan de relance européen.

La sécurité sociale se caractérise sur toute la période revue par une traditionnelle et importante capacité de financement. Cette situation s'explique par les excédents importants des caisses de pension du régime contributif. L'excédent de la sécurité sociale a permis de « couvrir » à partir de 2002 et jusqu'en 2008 les besoins de financement des autres secteurs. A partir de 2009 l'excédent va en diminuant en raison essentiellement d'une augmentation moins importante de la masse salariale et donc des recettes principalement de l'assurance pension et de l'assurance maladie.

En 2009 et 2010 le solde global de l'administration publique devient négatif, pour ensuite se situer autour de l'équilibre (en termes nominaux).

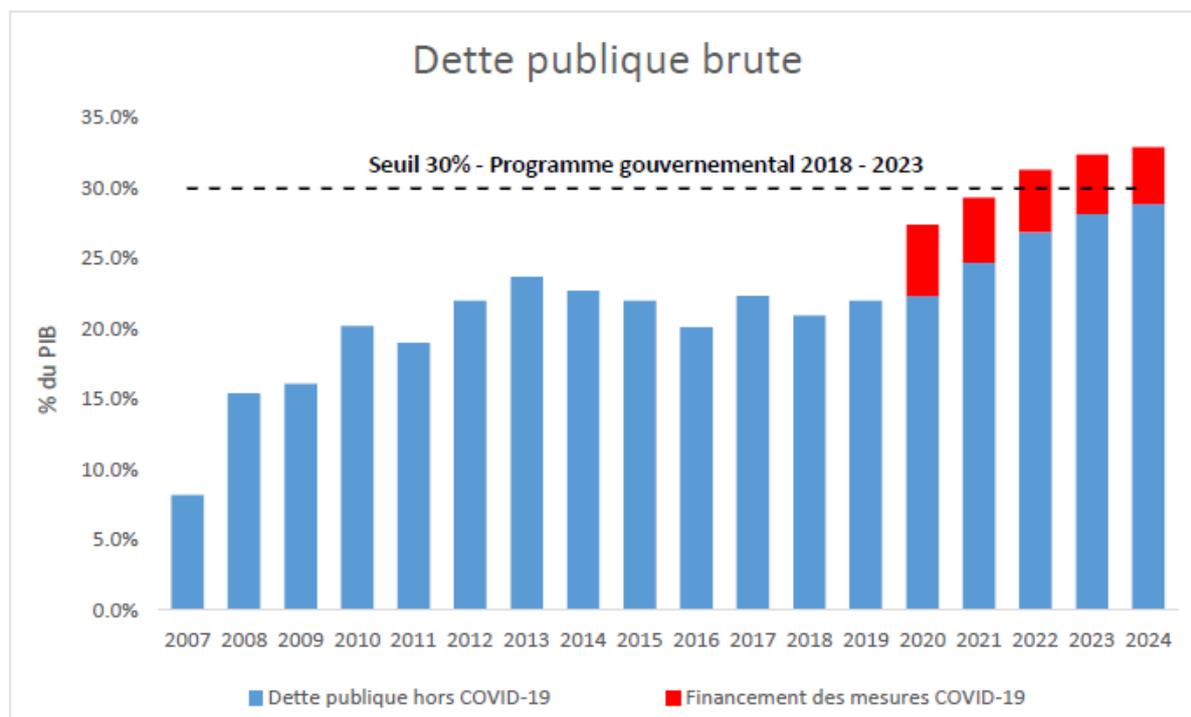
### 3. L'évolution pluriannuelle de l'endettement de l'administration publique

La dette de l'administration publique, au sens de Maastricht, désigne la dette de l'Etat central (y compris de ses établissements publics) ainsi que la dette des administrations communales et des organismes de sécurité sociale.

Il s'agit de la dette brute en ce sens que ne sont pas considérées les éventuelles réserves accumulées (réserve budgétaire, avoirs des fonds spéciaux, réserve de compensation du régime général d'assurance pension (cette dernière d'environ 15 milliards d'euros fin 2018).

#### Evolution pluriannuelle de la dette brute (administration publique)

(source projet de loi relatif à la programmation financière pluriannuelle pour la période 2022-2026)



Le tableau ci-après retrace l'évolution prévisible de la dette brute des Administrations publiques ainsi que de ses différentes composantes entre 2019 et 2024 :

	2019	2020	2021	2022	2023	2024
<b>Dettes publiques brutes</b> .....	13.967	16.185	18.898	21.184	22.937	24.318
<b>% du PIB</b> .....	22,0%	27,4%	29,4%	31,3%	32,4%	32,9%
<b>Dettes publiques hors COVID-19</b> .....	13.967	13.185	15.898	18.184	19.937	21.318
<b>% du PIB</b> .....	22,0%	22,3%	24,7%	26,9%	28,2%	28,9%
<b>Dettes publiques totales par sous-secteur</b>						
- Administration centrale .....	13.145	15.477	18.049	20.335	22.088	23.469
État central.....	10.684	13.370	15.881	18.131	19.792	21.099
Établissements publics .....	890	501	562	599	690	765
PPP .....	793	818	818	818	818	818
EFSF.....	468	468	468	468	468	468
Autres.....	310	320	320	320	320	320
- Administrations locales.....	799	849	849	849	849	849
- Sécurité sociale.....	23	-141	0	0	0	0

**Notes :**

Les chiffres de ce tableau sont exprimés en millions d'euros, sauf indication contraire.

Prévisions de dette publique établies de façon mécanique, à partir du déficit projeté de l'Administration centrale.

Les composantes autres que l'Etat central et les établissements publics sont maintenues à leur niveau de 2020 tout au long de la période 2021 à 2024.

Evolution pluriannuelle de la dette publique (administration publique)  
(source projet de loi budgétaire 2021-2025)



Source : Ministère des Finances, STATEC.

Le tableau ci-après retrace l'évolution prévisible de la dette brute des Administrations publiques ainsi que de ses différentes composantes entre 2020 et 2025 :

	2020	2021	2022	2023	2024	2025
<b>Dette publique brute</b> .....	15.895	17.910	19.223	20.315	21.329	22.041
<b>% du PIB</b> .....	24,8%	25,8%	26,6%	27,0%	27,2%	26,9%
<b>Dette publique hors COVID-19</b> .....	13.395	14.910	16.223	17.315	18.329	19.041
<b>% du PIB</b> .....	20,9%	21,5%	22,4%	23,0%	23,3%	23,3%
<b>Dette publique totale par sous-secteur</b>						
<b>- Administration centrale</b> .....	15.228	17.109	18.340	19.347	20.361	21.073
<i>État central</i> .....	12.859	15.127	16.295	17.233	18.173	18.849
<i>Établissements publics</i> .....	821	443	525	617	691	727
<i>PPP</i> .....	765	750	730	707	707	707
<i>EFSS</i> .....	468	468	468	468	468	468
<i>Autres</i> .....	316	322	322	322	322	322
<b>- Administrations locales</b> .....	825	876	876	876	876	876
<b>- Sécurité sociale</b> .....	-158	-75	7	92	92	92

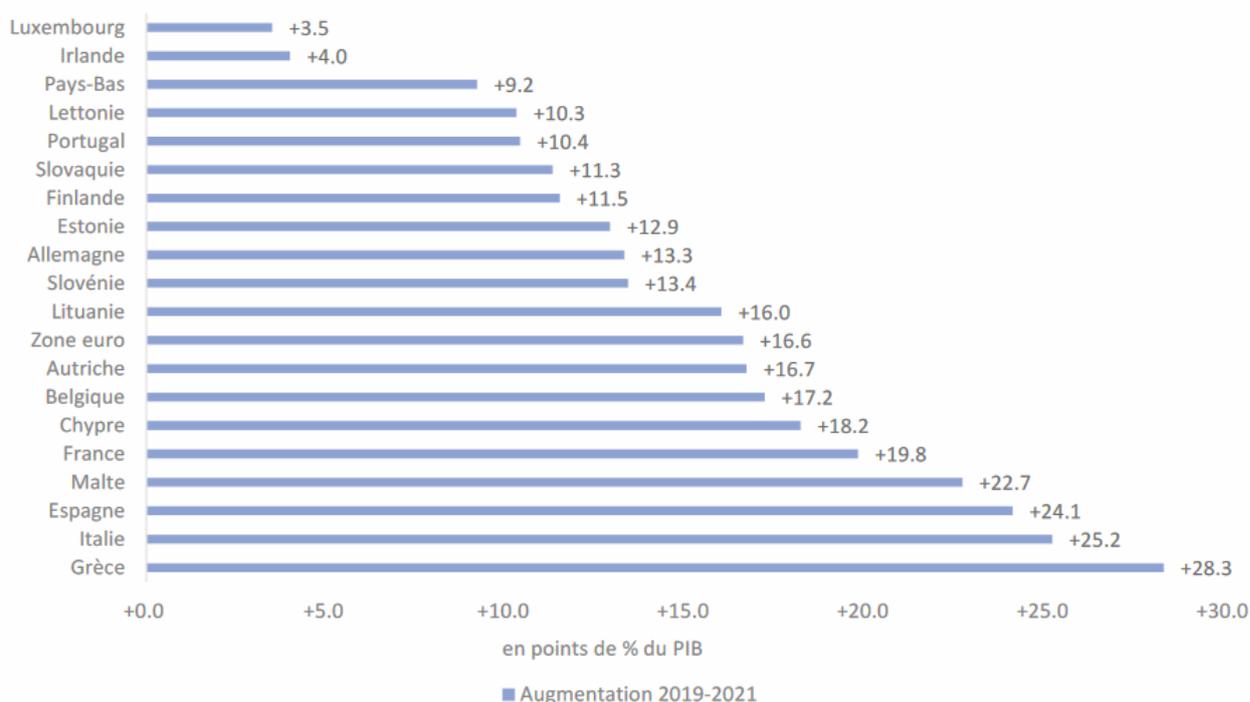
**Notes :**

Les chiffres de ce tableau sont exprimés en millions d'euros, sauf indication contraire.

Prévisions de dette publique établies de façon mécanique à partir du déficit projeté de l'Administration centrale. Certains transferts intersectoriels entre l'Administration centrale et la Sécurité sociale dont les effets se neutralisent au niveau agrégé ont été pris en compte.

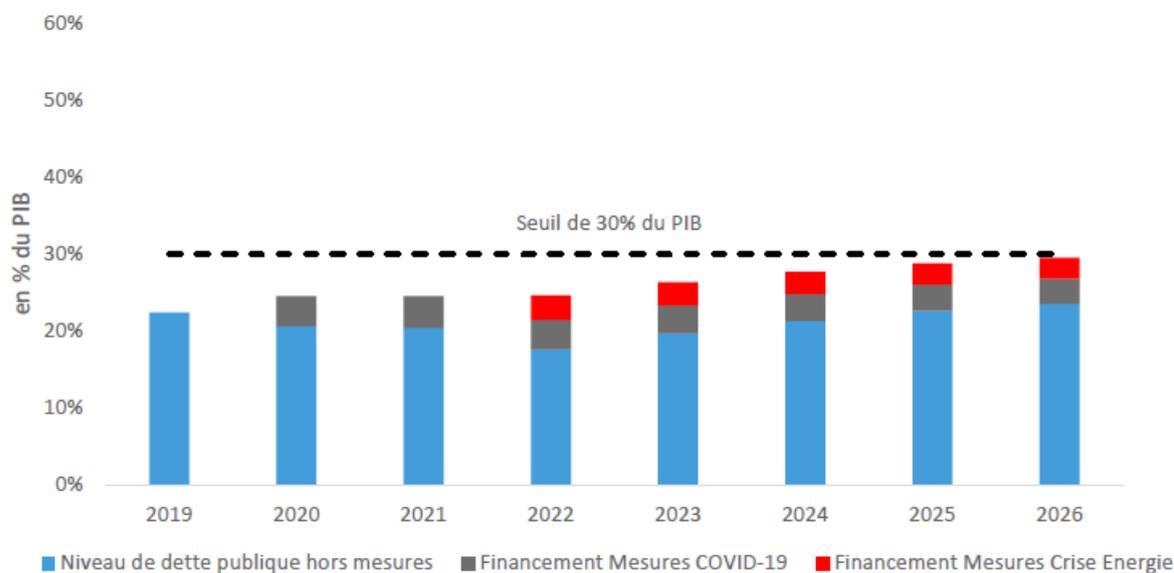
Les composantes autres que l'État central, les PPP et les établissements publics sont maintenues à leur niveau de 2021 tout au long de la période 2022 à 2025.

**Progression de la dette publique dans la zone euro :**



Source : Ministère des Finances, STATEC, AMECO (printemps 2021).

Evolution pluriannuelle de la dette publique (administration publique)  
(source projet de loi budgétaire 2022-2026)



Source : Ministère des Finances, STATEC.

Le tableau ci-après retrace l'évolution prévisible de la dette publique ainsi que de ses différentes composantes entre 2021 et 2026 :

	2021	2022	2023	2024	2025	2026
<b>Dette publique brute</b> .....	17 729	19 195	21 840	23 820	25 689	27 226
<b>% du PIB</b> .....	24,5%	24,6%	26,3%	27,7%	28,8%	29,5%
<b>Dette publique hors mesures de crise</b>	14 729	13 695	16 340	18 320	20 189	21 726
<b>% du PIB</b> .....	20,4%	17,6%	19,7%	21,3%	22,6%	23,5%
<b><u>Dette publique totale par sous-secteur</u></b>						
- Administration centrale .....	16 963	18 291	20 874	22 854	24 723	26 260
<i>État central et établissements publics</i>	15 479	16 821	19 405	21 385	23 254	24 791
<i>PPP</i> .....	692	669	669	669	669	669
<i>EFSF</i> .....	468	468	468	468	468	468
<i>Autres</i> .....	324	333	333	333	333	333
- Administrations locales.....	879	934	934	934	934	934
- Sécurité sociale.....	-113	-30	32	32	32	32

**Notes :**

Les chiffres de ce tableau sont exprimés en millions d'euros, sauf indication contraire.

Prévisions de dette publique établies de façon mécanique à partir du déficit projeté de l'Administration centrale à partir de 2023. Des transferts intersectoriels entre l'Administration centrale et la Sécurité sociale dont les effets se neutralisent au niveau agrégé ont été pris en compte. Les composantes autres que l'État central et les établissements publics sont maintenues à leur niveau de 2022 tout au long de la période 2023 à 2026.

Si le niveau de l'endettement se situe donc bien en-dessous de la limite de 60% du PIB prescrite par le pacte de stabilité et de croissance, il y a toutefois lieu de souligner qu'il augmente depuis 2008, et continue d'augmenter en valeur en expectative au cours des exercices à venir.

#### 4) La notion de « à politique inchangée » à l'exemple de 2015

Le tableau ci-après trace les perspectives d'évolution de la situation des finances publiques jusqu'en 2019, telles que prévues en octobre 2015 dans le projet de loi de programmation financière pluriannuelle pour la période 2015 à 2019.

A souligner que cette évolution, prévoyant le respect de l'OMT de 0,5% dès 2015, est conditionnée par un effort de consolidation que le Gouvernement s'est engagé à mettre en œuvre d'ici 2019 par rapport à l'évolution prévisible à politique inchangée.

	2015		2016		2017		2018		2019	
	en mio	en % du PIB								
1) <u>Solde nominal</u> :										
Administration centrale .....	-683,7	-1,4%	-632,7	-1,2%	-710,9	-1,3%	-476,8	-0,8%	-487,2	-0,8%
Administrations locales .....	-78,2	-0,2%	+48,7	+0,1%	+53,9	+0,1%	+54,2	+0,1%	+60,1	+0,1%
Sécurité sociale .....	+813,3	+1,6%	+852,8	+1,6%	+903,4	+1,7%	+876,2	+1,5%	+835,2	+1,4%
Administration publique .....	+51,3	+0,1%	+268,8	+0,5%	+246,4	+0,5%	+453,6	+0,8%	+408,1	+0,7%
2) <u>Solde structurel</u> :										
Administration publique .....	-	+0,7%	-	+0,6%	-	+0,3%	-	+0,5%	-	+0,5%

Sans cet effort de consolidation, l'évolution – à politique inchangée- des finances publiques est indiquée comme suit en avril 2015 dans la 16ème actualisation du programme de stabilité :

Tableau A : Evolution des finances publiques à politique inchangée

SOLDE NOMINAL	2015		2016		2017		2018		2019	
	en mio d'euros	en % du PIB	en mio d'euros	en % du PIB	en mio d'euros	en % du PIB	en mio d'euros	en % du PIB	en mio d'euros	en % du PIB
1. Administration publique	-465	-1,0%	-388	-0,8%	-510	-1,0%	-394	-0,7%	-479	-0,8%
2. Administration centrale	-1.155	-2,4%	-1.224	-2,4%	-1.286	-2,4%	-1.142	-2,1%	-1.192	-2,1%
3. Administrations locales	-78	-0,2%	-11	0,0%	-25	0,0%	-26	0,0%	-12	0,0%
4. Sécurité sociale	768	1,6%	848	1,7%	801	1,5%	774	1,4%	724	1,3%
5. SOLDE STRUCTUREL		-0,3%		-0,6%		-1,1%		-1,1%		-1,3%
6. DETTE PUBLIQUE	12.075	24,7%	13.299	26,1%	14.585	27,4%	15.726	28,4%	16.918	29,4%

Il en résulterait une non-conformité aux prescriptions du pacte de stabilité, un écartement significatif de l'OMT à atteindre de + 0,5% et une augmentation importante de la dette publique!

## **Chapitre 2 – Orientations récentes de la politique budgétaire**

### **A) La déclaration gouvernementale de politique générale du 12 octobre 2005 : Le constat de déficiences structurelles et l'adoption de mesures structurelles**

Si les exercices budgétaires 2000 et 2001 affichaient encore des excédents substantiels, il est un fait que le ralentissement progressif de la conjoncture économique entre 2001 et 2003 a influencé négativement l'évolution de la situation des finances publiques.

Le Premier Ministre note dans sa déclaration que si la détérioration des conditions d'équilibre à partir de la période 2000 à 2005 fut au départ de nature essentiellement conjoncturelle, certains déséquilibres fondamentaux persistent après la reprise graduelle de l'économie. Tel fut notamment le cas pour le taux de chômage, le taux d'inflation et les finances publiques.

Comme le montant nominal d'une proportion très importante des dépenses de l'Etat (environ les deux tiers des dépenses courantes, avant la désindexation des prestations familiales! cf. infra) est lié directement à l'évolution des prix par le biais essentiellement de l'échelle mobile des salaires, l'accélération de l'inflation et son maintien à un niveau élevé influence négativement l'évolution de la situation budgétaire.

La situation se détériorant, essentiellement au niveau de l'administration centrale, à partir de 2003, le Gouvernement dégage, dans le cadre de réunions « tripartite » avec les partenaires sociaux au printemps 2006, un certain nombre de mesures structurelles transposées par des modifications législatives afférentes.

Les mesures principales de 2006 se résument comme suit:

- Réduction de la part relative des dépenses courantes de fonctionnement dans le total des dépenses publiques et limitation au niveau de l'engagement de nouveaux agents au service de l'Etat.
- Modulation (de 2006 à 2009 inclus) du système d'indexation automatique ayant comme conséquence un important effet de freinage de la progression « automatique » d'une part significative des dépenses publiques.
- Désindexation des prestations payées par la CNPF ainsi que du forfait d'éducation (« Mammerent »).
- Optimisation des dépenses d'investissement de l'Etat (technique du Partenariat Public Privé (PPP) ...),
- Report et échelonnement de l'ajustement des rentes et pensions
- Relèvement du taux de la contribution dépendance à charge des assurés (de 1,0 à 1,4%)
- Relèvement du taux de la TVA de 12% à 15% pour certains services à partir du 1er janvier 2007.

Ces mesures de consolidation budgétaire visent d'un côté à rétablir l'équilibre des finances publiques et d'un autre côté à dégager des marges de manœuvre budgétaires suffisantes pour assurer le financement des grands engagements financiers de l'Etat, notamment dans les domaines de la politique de l'emploi, de l'éducation et de la recherche, de la protection de l'environnement, de l'encadrement parascolaire des enfants et du logement.

Le résultat positif tant au niveau de l'administration publique (+3,7%) que de l'administration centrale (+0,9%) résultant du compte de 2007 s'explique, grâce au jeu combiné de plusieurs facteurs :

- l'incidence budgétaire des mesures de restructuration budgétaire et économique mises en vigueur suite aux accords tripartites (voir ci-dessus).
- un regain de dynamisme de l'économie luxembourgeoise à partir de 2007
- des retards au niveau de la planification ou de l'exécution de différents projets d'investissements

## **B) Les mesures pour atténuer les effets de la crise économique et financière (Plan de conjoncture du Gouvernement de mars 2009)**

L'économie luxembourgeoise avait connu 4 années de croissance soutenue de 2004 à 2007 (+5,4% en volume par an en moyenne sur cette période). En 2008 en revanche la croissance se trouve pratiquement réduite à zéro. Le secteur financier s'est inscrit dans une tendance nettement baissière à partir du 2<sup>ème</sup> trimestre 2008, mais c'est au cours du 4<sup>ème</sup> trimestre que le coup le plus dur a été reçu, alors que les marchés financiers se sont retrouvés dans une configuration de krach boursier. L'activité industrielle, au Luxembourg comme dans les autres pays, a été très rapidement impactée, ce qui a encore d'avantage contribué à grever la croissance sur la fin de 2008.

En 2009 le PIB (en volume) diminue de 4,1%.

En comparaison : Du milieu des années 1980 à 2007, la croissance annuelle moyenne atteint 5.3% au Grand-Duché. De 2008 à 2011 la crise économique se reflète dans une croissance qui est nulle en moyenne annuelle sur la période en question.

Eu égard au contexte économique de la fin de 2008, le Gouvernement prend un certain nombre de mesures destinées essentiellement à soutenir le pouvoir d'achat des consommateurs et qui se reflètent dans le budget voté de 2009. C'est l'option pour une politique anticyclique : lorsque l'économie connaît une phase de récession, l'Etat peut atténuer la crise et favoriser la reprise en s'endettant, afin de stimuler l'investissement, la consommation ou l'emploi.

En étroite concertation avec les partenaires sociaux au sein du Comité de Coordination tripartite et après consultation de la Chambre des Députés à travers la Commission « Crise économique et financière », le Gouvernement arrête en mars 2009 un ensemble de mesures complémentaires, le tout constituant le « Plan national de conjoncture ».

Ces mesures se déclinent principalement autour des axes suivants:

- soutien du pouvoir d'achat par des mesures ciblées;
- soutien de l'activité des entreprises par le biais de mesures fiscales et autres ;
- création d'un environnement administratif favorable à l'activité économique ;
- soutien de l'activité des entreprises par le biais de l'investissement public ;
- accompagnement des effets de la crise en matière d'emploi ;

L'impact des mesures nouvelles décidées en mars 2009 sur les chiffres du budget de 2009 est estimé à un montant total de 665 millions d'euros. Le paquet total (mesures d'automne 2008 et de mars 2009) s'élève à 1,23 milliards d'euros.

### **C) Les principes de politique budgétaire inscrits au programme gouvernemental de 2009**

Les orientations pluriannuelles de la politique budgétaire sont définies dans les termes suivants dans la déclaration gouvernementale du 29 juillet 2009 devant la Chambre des Députés :

*«Le début de la nouvelle période législative est caractérisé par une grave crise économique internationale qui a des répercussions fortes sur la situation des finances publiques de tous les pays, y compris le Luxembourg.*

*La dégradation des principaux équilibres économiques depuis fin 2008 s'est répercutée sur les finances de l'État sous le double effet de la diminution des recettes fiscales et de l'accroissement des dépenses sociales et d'investissement de l'État. Grâce à la discipline budgétaire des dernières années, qui a permis de constituer des réserves et de maintenir la dette publique à un niveau très bas en comparaison avec les autres pays de la zone euro, le financement des mesures de lutte contre la crise a pu être assuré à ce jour sans accroissement de la charge fiscale.*

*Le Gouvernement continuera à mener une politique anti-cyclique [...].*

*En matière fiscale, afin de maintenir le pouvoir d'achat et d'éviter d'accentuer la crise, le Gouvernement n'augmentera pas les impôts des personnes physiques durant la crise économique.*

*En matière de fiscalité des entreprises, le Gouvernement veillera à maintenir un environnement fiscal compétitif. Il privilégiera les mesures fiscales permettant le développement des investissements des entreprises et la localisation au Luxembourg de nouvelles entreprises. [...]*»

### **D) Les mesures d'assainissement retenues en 2010 avec l'objectif affiché de rétablir l'équilibre budgétaire de l'administration publique en 2014**

A court terme, compte tenu de la fragilité de la reprise économique en 2010, la politique budgétaire contre-cyclique entamée en 2008-2009 est maintenue sur l'année 2010.

Ensuite, en conformité avec les conclusions du Conseil Ecofin et du Conseil européen de décembre 2009, la consolidation budgétaire commence en 2011.

Dans un scénario à « politique inchangée », il a en effet été souligné que les finances publiques connaîtraient une détérioration importante et structurelle.

Le tableau ci-après (source : 12<sup>ème</sup> actualisation programme de stabilité et croissance d'avril 2011) résume l'incidence sur le budget 2012 des mesures qui ont été retenues par le Gouvernement dans le cadre du programme de rétablissement de l'équilibre de la situation financière de l'Administration publique à l'horizon de 2014. Ces mesures se répartissent entre « réduction de dépenses » et « majoration de recettes ».

L'incidence globale des mesures arrêtées pour 2011/12 peut être estimée à quelque 678 millions, ou à 1,4% du PIB.

<b>Mesures de consolidation budgétaire et leur effet sur le solde de financement de l'administration publique en 2012</b>		
	<i>en mio. €</i>	<i>en % du PIB</i>
<b>Dépenses</b>		
1) Frais de fonctionnement de l'administration centrale	34	0.1
2) Réaménagement des modalités d'intervention de l'état en faveur des étudiants	33	0.1
3) Ajustement des pensions à l'évolution générale du niveau de vie	4	0.0
4) Transferts en capitaux, y compris subventions en capital aux entreprises	17	0.05
5) Dépenses d'investissement	392	0.8
<b>Total</b>	<b>480</b>	<b>1.0</b>
<b>Recettes</b>		
1) Relèvement du taux marginal maximal de l'impôt sur le revenu	39	0.1
2) Relèvement de l'impôt de solidarité	69	0.1
3) Introduction d'un prélèvement de crise	90	0.2
<b>Total</b>	<b>198</b>	<b>0.4</b>
<b>Effet global sur le solde de financement de l'administration publique</b>	<b>678</b>	<b>1.4</b>

NB : La loi budgétaire pour 2012 a supprimé l'impôt de crise pour 2012 (initialement il était prévu pour 2011 et 2012)

### **E) Les mesures supplémentaires retenues pour 2013**

Au cours de la période 2007 à 2009, la croissance économique est passée de +6,0% en 2007 à +0,8% en 2008 pour atteindre son niveau le plus faible en 2009 avec un taux de -4,1%.

Si en 2010 l'économie luxembourgeoise avait retrouvé un certain dynamisme, avec une croissance réelle de +2,7%, la situation économique s'est toutefois de nouveau dégradée graduellement à partir de 2011, sous l'effet notamment d'une conjoncture internationale défavorable entraînant de fortes tensions sur les marchés financiers internationaux.

A la lumière de l'évolution prévisible des finances publiques et afin de pouvoir replacer cette évolution sur la trajectoire d'ajustement vers l'objectif budgétaire à moyen terme, le Gouvernement retient dans le cadre de l'élaboration du projet de budget pour 2013 des mesures supplémentaires de consolidation budgétaire (+535 millions).

Ces mesures s'ajoutent à la décision du Gouvernement de décembre 2011 de moduler le mécanisme de l'indexation automatique des salaires et de réduire son application au paiement d'une seule tranche indiciaire l'an en 2013 et 2014, limitant de la sorte la dynamique des dépenses publiques.

Sur initiative des fractions parlementaires de la majorité, les mesures de consolidation budgétaire sont portées en octobre 2012 à un total de quelque 950 millions, soit 270 millions de plus que le projet de budget initialement déposé.

Le total des mesures se présente comme suit :

**Mesures de consolidation budgétaire adoptées dans le cadre du budget 2013**

DEPENSES	Répartition de l'effort
Frais de fonctionnement	6%
Dépenses d'investissements	30%
Atténuation de l'évolution de la masse salariale de la Fonction publique	7%
Subventions et primes	1%
Prestations sociales (ajustement, chèques service, forfait éducation, alloc. rentrée scolaire)	11%
Mesures au niveau du Fonds pour l'emploi	2%
<b>Total dépenses</b>	<b>57%</b>
RECETTES	
Impôt sur le revenu des collectivités	
- <i>Soparfi</i>	5%
- <i>Diminution de la bonification d'impôt sur investissement (+20 mio à partir de 2014)</i>	
- <i>Impôt minimal à charge des entreprises</i>	5%
Impôt sur le revenu des personnes physiques	
- <i>Ajout d'un échelon taxé à 40%</i>	2%
- <i>Adaptation du régime des stock options</i>	5%
- <i>Intérêts débiteurs sur la consommation</i>	1%
- <i>Suppression de la déduction forfaitaire pour les 4 premiers km (forfait kilométrique)</i>	4%
Taxe sur les véhicules automoteurs	1%
Impôt de solidarité	
- <i>Augmentation de 2 point de % (ménages et entreprises)</i>	11%
- <i>Augmentation supplémentaire de 1% (ménages)</i>	5%
TVA sur le logement (réduction du montant maximum remboursable)	2%
Accises tabac et diesel	4%
<b>Total recettes</b>	<b>43%</b>
<b>EFFET GLOBAL SUR LE SOLDE DE L'ADMINISTRATION PUBLIQUE 2013</b>	<b>952</b>

Source : 14<sup>ème</sup> actualisation PSC, avril 2013

Ceci étant il y a lieu de souligner, aussi dans le contexte de la crise gouvernementale et des élections anticipées annoncées pour octobre 2013, que les mesures d'économies envisagées n'ont finalement pas été appliquées dans leur intégralité, les modifications législatives nécessaires n'ayant pas toutes été entreprises (forfait d'éducation, allocation de rentrée scolaire...).

**F) Le programme gouvernemental de décembre 2013**

Devant l'arrière-fond d'une diminution significative des recettes TVA à prévoir dès 2015 - *les recettes de TVA sur le commerce électronique seront affectées à partir de 2015 aux budgets des Etats membres en vertu du principe de résidence des consommateurs et non plus en fonction de la de résidence du prestataire de service comme auparavant, l'impact négatif de ce changement sur les recettes publiques étant estimé en 2015 à 800 millions d'euros* - le programme du nouveau Gouvernement s'exprime comme suit en matière des finances publiques:

« ...le Gouvernement a décidé de prendre les mesures nécessaires pour atteindre deux objectifs budgétaires principaux :

- *atteindre d'ici la fin de la période de législature un solde structurel des finances publiques d'au moins +0,5% du PIB ;*
- *maîtriser, voire réduire la dette publique de façon à la maintenir à tout moment en-dessous de 30% du PIB.*

*Le Gouvernement se doit donc de prendre des mesures de consolidation budgétaire supplémentaires ayant un impact structurel d'au moins 2,5% du PIB (prenant en compte le déficit de l'Administration centrale de -2% du PIB en 2016 et l'objectif budgétaire d'un solde structurel de 0,5% du PIB). Ceci implique un besoin de consolidation d'environ 1,5 milliard d'euros. »*

## **G) Les efforts de consolidation du nouveau Gouvernement**

Dans le cadre du projet de budget pour 2014 (présenté en février 2014) le Gouvernement décide un paquet de mesures à hauteur de 0,5% du PIB dont le détail est résumé dans le tableau suivant (source 15<sup>ème</sup> actualisation programme de stabilité) :

<b>DEPENSES</b>	<i>Répartition de l'effort</i>
Dépenses d'investissements	60%
Dépenses de fonctionnement	21%
Réduction des nouveaux engagements dans la fonction publique	4%
Refonte du système de bourses pour étudiants	15%
<b>Total dépenses</b>	<b>100%</b>

Dans la 15<sup>ème</sup> actualisation du programme de stabilité d'avril 2014, le Gouvernement trace la trajectoire d'après laquelle il vise à atteindre le solde structurel de +0,5% correspondant à l'OMT en 2018 :

	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
<i>Mesure TVA à partir de 2015</i>	<b>300</b>	<i>310</i>	<i>320</i>	<i>340</i>
<i>Mesures additionnelles à partir de 2015</i>	<b>200</b>	<i>200</i>	<i>200</i>	<i>200</i>
<i>Mesures additionnelles à partir de 2016</i>		<b>145</b>	<i>145</i>	<i>145</i>
<i>Mesures additionnelles à partir de 2017</i>			<b>165</b>	<i>165</i>
<i>Mesures additionnelles à partir de 2018</i>				<b>190</b>
<b>TOTAL</b>	<b>500</b>	<b>655</b>	<b>830</b>	<b>1040</b>

La trajectoire tient compte du relèvement de la TVA à raison de 2 points de pourcent dès 2015, relèvement qui permettra de compenser une partie de la perte résultant du changement de la législation en matière de l'attribution des recettes TVA issues du commerce électronique (cf. supra).

Reste, pour atteindre l'OMT en 2018, d'autres efforts structurels à réaliser et dont l'impact sur les masses budgétaires de 2018 devra se chiffrer à quelque (1.040-340=) 700 millions d'euros.

Afin notamment de freiner l'augmentation de l'endettement (au niveau de l'administration centrale) la trajectoire prévoit des mesures additionnelles dès 2015.

Ces mesures qui ont été dégagées dans le cadre de la préparation du projet de budget de l'Etat pour 2015 ont été intégrées dans les chiffres du budget pour 2015 et dans ceux de la programmation financière pluriannuelle pour la période 2014-2018.

Le tableau ci-après résume, conformément à l'article 3 de la loi du 19 décembre 2014 relative à la programmation financière pluriannuelle pour la période 2015 à 2018, la trajectoire d'évolution vers l'objectif budgétaire à moyen terme, compte tenu des mesures de restructuration qui ont été arrêtées par le Gouvernement :

	2015		2016		2017		2018	
	en mio	en % du PIB	en mio	en % du PIB	en mio	en % du PIB	en mio	en % du PIB
1) Solde nominal :								
Administration centrale.....	-875,8	-1,7%	-605,7	-1,1%	-501,8	-0,9%	-169,8	-0,3%
Administrations locales .....	-53,5	-0,1%	-52,1	-0,1%	-46,6	-0,1%	-37,6	-0,1%
Sécurité sociale .....	794,4	+1,6%	894,6	+1,7%	1.001,2	+1,8%	1.058,6	+1,8%
<b>Administration publique</b>	<b>-134,9</b>	<b>-0,3%</b>	<b>+236,8</b>	<b>+0,5%</b>	<b>452,8</b>	<b>+0,8%</b>	<b>+851,2</b>	<b>+1,5%</b>
2) Solde structurel :								
Administration publique.....	-	0,4%	-	0,6%	-	0,4%	-	0,4%
3) Dette publique .....	11.849,7	23,9%	12.455,4	23,7%	12.957,2	23,5%	13.127,0	22,4%

Le tableau ci-après trace les perspectives d'évolution de la situation des finances publiques jusqu'en 2025, telles qu'actualisé en octobre 2021 dans le projet de loi de programmation financière pluriannuelle pour la période 2020 à 2025.

	2020		2021		2022		2023		2024		2025	
	en mio	en % du PIB	en mio	en % du PIB	en mio	en % du PIB	en mio	en % du PIB	en mio	en % du PIB	en mio	en % du PIB
1) Solde nominal:												
Administration centrale	-3.199	-5,0%	1.370	-2,0%	-1.247	-1,7%	-1.209	-1,6%	-958	-1,2%	-732	-0,9%
Administrations locales	+42	+0,1%	+169	+0,2%	+234	+0,3%	+245	+0,3%	+255	+0,3%	+262	+0,3%
Sécurité sociale	+880	+1,4%	+785	+1,1%	+853	+1,2%	+846	+1,1%	+781	+1,0%	+700	+0,9%
<b>Administration publique</b>	<b>-2.277</b>	<b>-3,5%</b>	<b>-416</b>	<b>-0,6%</b>	<b>-159</b>	<b>-0,2%</b>	<b>-118</b>	<b>-0,2%</b>	<b>+78</b>	<b>+0,1%</b>	<b>+230</b>	<b>+0,3%</b>
2) Solde structurel:												
<b>Administration publique</b>		<b>-1,5%</b>		<b>+0,1%</b>		<b>+0,3%</b>		<b>+0,6%</b>		<b>+0,6%</b>		<b>+0,5%</b>

Le tableau suivant présente les perspectives d'évolution jusqu'en 2025, telles présentées en avril 2021 dans le cadre de la 22<sup>e</sup> actualisation du programme de stabilité :

FINANCES PUBLIQUES	2020			2021			2022			2023			2024			2025		
	en mia euros	en % du PIB	variation annuelle, en %	en mia euros	en % du PIB	variation annuelle, en %	en mia euros	en % du PIB	variation annuelle, en %	en mia euros	en % du PIB	variation annuelle, en %	en mia euros	en % du PIB	variation annuelle, en %	en mia euros	en % du PIB	variation annuelle, en %
<b>RECETTES TOTALES</b>	28,033	43,7	-1,2	29,678	43,5	+5,9	31,126	43,6	+4,9	32,889	44,3	+5,7	34,431	44,5	+4,7	36,054	44,7	+4,7
dont:																		
Impôts sur la production et les importations (i. indirects)	7,070	11,0	-1,4	7,815	11,5	+10,5	8,233	11,5	+5,3	8,657	11,6	+5,2	9,055	11,7	+4,6	9,412	11,7	+4,0
Impôts courants sur le revenu et le patrimoine (i. directs)	10,043	15,7	-4,5	10,375	15,2	+3,3	10,935	15,3	+5,4	11,751	15,8	+7,5	12,424	16,0	+5,7	13,134	16,3	+5,7
Cotisations sociales	8,116	12,7	+5,2	8,349	12,2	+2,9	8,771	12,3	+5,1	9,172	12,3	+4,6	9,569	12,4	+4,3	10,028	12,4	+4,8
<b>DEPENSES TOTALES</b>	30,654	47,8	+14,1	31,037	45,5	+1,3	32,049	44,9	+3,3	33,164	44,6	+3,5	34,398	44,4	+3,7	35,741	44,3	+4,0
dont:																		
Investissement public*	2,922	4,6	+14,0	3,046	4,5	+4,3	3,258	4,6	+6,9	3,388	4,6	+4,0	3,502	4,5	+3,4	3,578	4,4	+2,2
Investissement public supplémentaire COVID-19	0,109	0,2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Prestations sociales	13,429	20,9	+16,4	13,327	19,5	-0,8	13,671	19,1	+2,6	14,275	19,2	+4,4	14,903	19,2	+4,4	15,663	19,4	+5,1
Consommation intermédiaire	2,888	4,5	+8,2	2,979	4,4	+3,2	3,034	4,2	+1,9	3,116	4,2	+2,7	3,199	4,1	+2,7	3,285	4,1	+2,7
Rémunération des salariés	6,942	10,8	+9,8	7,255	10,6	+4,5	7,648	10,7	+5,4	7,976	10,7	+4,3	8,331	10,8	+4,5	8,717	10,8	+4,6
<b>SOLDE DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES</b>	-2,620	-4,1	-	-1,359	-2,0	-0,923	-1,3	-0,274	-0,4	0,033	0,0	0,033	0,0	0,293	0,4	0,293	0,4	0,4
Solde de l'administration centrale	-3,338	-5,2	-	-2,095	-3,1	-1,695	-2,4	-1,106	-1,5	-0,747	-1,0	-0,747	-1,0	-0,422	-0,5	-0,422	-0,5	-
Solde des administrations locales	-0,122	-0,2	-	0,002	0,0	0,025	0,0	0,081	0,1	0,079	0,1	0,079	0,1	0,117	0,1	0,117	0,1	-
Solde de la Sécurité sociale	0,840	1,3	-	0,735	1,1	0,747	1,0	0,751	1,0	0,751	1,0	0,751	1,0	0,598	0,7	0,598	0,7	-
<b>SOLDE STRUCTUREL</b>		-2,4	-		-0,7	-		-0,3	-		0,3	-		0,4	-		0,4	-
<b>DETTE PUBLIQUE</b>	15,941	24,9	-	18,322	26,9	-	20,017	28,0	-	21,123	28,4	-	21,870	28,2	-	22,282	27,6	-
DETTE PUBLIQUE hors emprunt COVID-19	13,441	21,0	-	15,322	22,5	-	17,017	23,8	-	18,123	24,4	-	18,870	24,4	-	19,282	23,9	-
<b>INDICATEURS MACROÉCONOMIQUES</b>	<b>2020</b>			<b>2021</b>			<b>2022</b>			<b>2023</b>			<b>2024</b>			<b>2025</b>		
<b>croissance</b>																		
PIB réel (en %)		-1,3		4,0		4,0		2,7		2,6		2,6		2,6		2,6		2,6
PIB nominal (en %)		1,0		6,3		4,7		4,1		4,2		4,2		4,2		4,2		4,2
PIB nominal (niveau, en mia euros)		64,143		68,207		71,416		74,320		77,452		80,717						
<b>ÉVOLUTION DES PRIX</b>																		
Inflation IPCN (en %)		0,8		1,7		1,8		1,9		1,9		1,9		1,9		1,9		2,0
<b>EMPLI</b>																		
Croissance de l'emploi intérieur (en %)		2,0		1,7		2,8		2,4		2,4		2,2		2,2		2,2		2,2
Taux de chômage (définition ADEM, en %)		6,3		6,8		6,4		6,6		6,6		7,0		7,0		7,0		7,5

\* : Investissement public en 2020 hors crise et hors impact comptable acquisition avion militaire. L'impact partiellement comptable de 200 mio EUR lié à l'acquisition de l'avion militaire est intégré dans le total des dépenses et les soldes.

Source : Ministère des Finances, STATEC.

## H) Situation particulière de la pandémie COVID-19

L'objectif budgétaire à moyen terme s'est élevé à -0,5% du produit intérieur brut (PIB) entre 2017 et 2019 et aurait dû s'élever à +0,5% du PIB de 2020 à 2023.

En raison de la crise de la COVID-19, les ministres des Finances de l'Union européenne ont décidé en printemps 2020 d'activer la clause dérogatoire générale, prévue au Pacte de stabilité et de croissance.

Cette clause permet aux États membres de prendre toutes les mesures nécessaires pour faire face à la crise sans que les déviations par rapport aux valeurs de référence qui en résulteraient ne soient considérées comme des infractions au Pacte. La Commission a confirmé que la clause continuera à s'appliquer en 2022 et qu'elle serait désactivée à partir de 2023. Par conséquent, le Gouvernement n'est pas tenu de respecter l'objectif budgétaire à moyen terme ni en 2020, ni en 2021, ni en 2022.

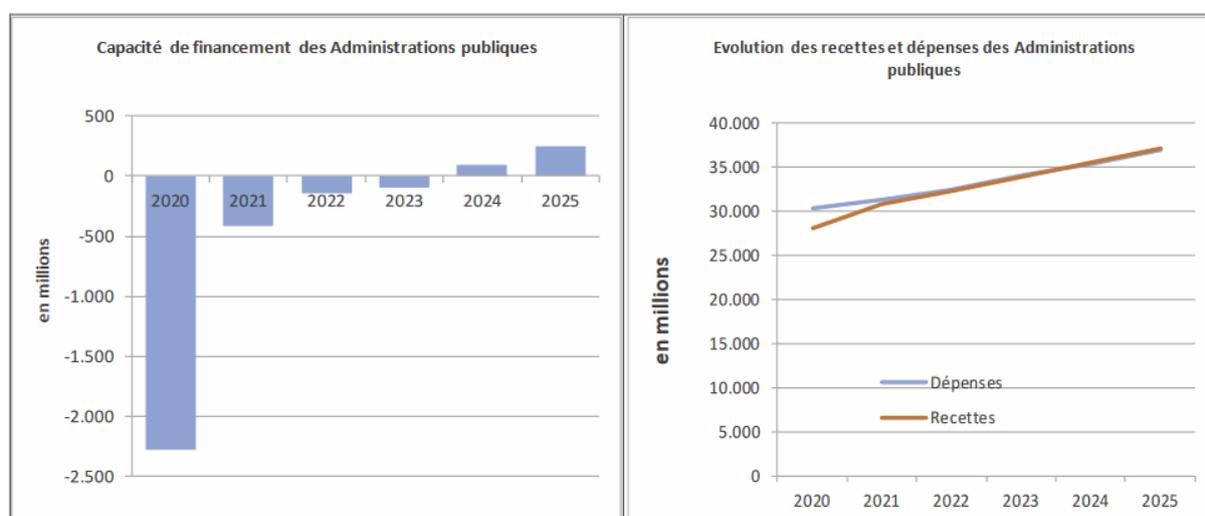
Par analogie au maintien de la clause dérogatoire générale à l'échelle européenne en 2022, la clause pour circonstances exceptionnelles prévue dans la législation nationale à l'article 6, paragraphe 1<sup>er</sup> de la loi modifiée du 12 juillet 2014 relative à la coordination et à la

gouvernance des finances publiques doit également être maintenue pour l'exercice budgétaire 2022.

Conformément à cette clause, le Gouvernement est exempt de l'obligation de présenter dans le projet de budget 2022 des mesures pour rétablir la trajectoire vers l'OMT telle qu'elle aurait été en l'absence des déviations enregistrées en 2021 suite à la crise du COVID-19.

La clause dérogatoire générale (« general escape clause ») permet aux États membres de prendre les mesures budgétaires appropriées pour faire face à une situation exceptionnelle, dans le respect des procédures préventive et corrective du Pacte de stabilité et de croissance. Plus précisément, s'agissant du volet préventif, l'article 5, paragraphe 1, et l'article 9, paragraphe 1, du règlement (CE) n° 1466/97 disposent que « en période de grave récession économique affectant la zone euro ou l'ensemble de l'Union, les États membres peuvent être autorisés à s'écarter temporairement de la trajectoire d'ajustement en vue de la réalisation de l'objectif budgétaire à moyen terme [...], à condition de ne pas mettre en péril la viabilité budgétaire à moyen terme ». S'agissant du volet correctif, l'article 3, paragraphe 5, et l'article 5, paragraphe 2, du règlement (CE) n°1467/97 disposent qu'en cas de grave récession économique dans la zone euro ou dans l'ensemble de l'Union européenne, le Conseil de l'Union européenne peut également décider, sur recommandation de la Commission européenne, d'adopter une trajectoire budgétaire révisée.

Dans sa communication du 3 mars 2021 sur la politique budgétaire, la Commission européenne a annoncé qu'il convenait de maintenir la clause dérogatoire générale (« general escape clause ») du Pacte de stabilité et de croissance en 2022 et de la désactiver à partir de 2023, et ce à la lumière de l'évolution économique observée. Sur base des prévisions économiques du printemps 2021, la Commission européenne a finalement confirmé que ladite clause continuera à s'appliquer en 2022 et qu'elle serait désactivée à partir de 2023.



D'après les prévisions de la programmation financière pluriannuelle 2020-2025, le solde de l'Administration publique s'améliore largement d'année en année et devient positif en 2024. Le solde annuel moyen des exercices 2022-2025 se chiffre à +26 millions d'euros et atteindra en fin de période de prévision +250 millions, soit +0,3% du PIB.

A ce sujet, l'on peut relever que les soldes des Administrations centrale et locales s'améliorent au cours de la période 2022-2025, tandis que le solde de la Sécurité sociale, tout en étant positif, se détériore légèrement au cours de la même période.

### **I) De crise en crise – l'inflation, l'Ukraine et la crise énergétique (à partir de 2022)**

L'actualisation de l'OMT, qui doit porter sur la période 2023-2025, a été faite dans le cadre du Programme de stabilité et de croissance 2022 transmis à la Commission européenne en avril de cette année. Conformément à la méthodologie agréée sur le plan européen, la Commission européenne a calculé des valeurs de référence minimum qui sont à respecter par les États membres pour ce qui est de la fixation de leur objectif budgétaire à moyen terme pour la période 2023 à 2025.

Ces calculs tiennent notamment compte des projections de long terme pour les dépenses liées au vieillissement démographique telles que publiées dans le récent « Ageing Report 2021 » du groupe de travail européen sur le vieillissement.

Etant donné que, dans le cas du Luxembourg, le rapport précité fait état d'une hausse légèrement moins prononcée des dépenses liées au vieillissement en comparaison à l'édition 2018 du « Ageing Report », la valeur de référence minimum de l'OMT, telle que calculée par la Commission européenne, s'élève désormais à +0,0 % du PIB pour la période 2023-2025.

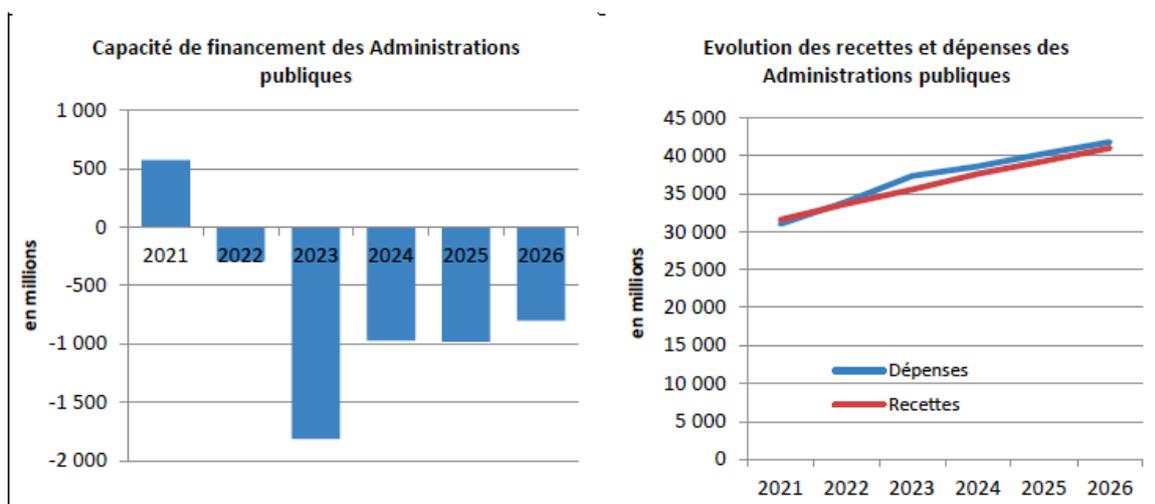
La Commission européenne a recommandé, lundi 23 mai, le maintien jusqu'à fin 2023 de la clause dérogatoire générale du Pacte de stabilité et de croissance, en place depuis le printemps 2020 au moment du déclenchement de la pandémie de Covid-19.

Par analogie au maintien de cette clause échappatoire au niveau européen, la clause pour circonstances exceptionnelles prévue à l'article 6, paragraphe 1<sup>er</sup> de la loi modifiée du 12 juillet 2014 relative à la coordination et à la gouvernance des finances publiques continuera également à être appliquée en 2023 au Luxembourg.

En tenant compte des clauses précitées, la trajectoire établie par le projet de loi relative à la programmation financière pluriannuelle 2022-2026 aboutit à un solde structurel de -2% en 2023. En 2024, le solde structurel passerait à -0,9%, se stabilisera à -1% en 2025 et atteindra les -0,8% en 2026.

Par rapport aux prévisions établies dans le cadre de la loi relative à la programmation financière pluriannuelle (LPFP) 2021-2025, les prévisions actuelles présentent une détérioration importante. Pour l'ensemble des exercices 2023-2025, le solde des Administrations publiques est inférieur au solde encore prévu en octobre 2021. À partir de 2022, le solde nominal de l'Administration publique commence à se détériorer après la

reprise de 2021. Cette détérioration s'accroît encore en 2023. Au cours des années suivantes se caractérise par une amélioration progressive est attendue.



	2021		2022		2023		2024		2025		2026	
	en mio	en % du PIB										
<b>1) Solde nominal :</b>												
Administration centrale	-409	-0,6%	-1 359	-1,7%	-2 836	-3,4%	-1 980	-2,3%	-1 869	-2,1%	-1 537	-1,7%
Administrations locales	+41	+0,1%	+26	+0,0%	+35	+0,0%	+61	+0,1%	+67	+0,1%	+58	+0,1%
Sécurité sociale	+941	+1,3%	+1 040	+1,3%	+988	+1,2%	+949	+1,1%	+820	+0,9%	+679	+0,7%
<b>Administration publique</b>	<b>+573</b>	<b>+0,8%</b>	<b>-292</b>	<b>-0,4%</b>	<b>-1 813</b>	<b>-2,2%</b>	<b>-970</b>	<b>-1,1%</b>	<b>-982</b>	<b>-1,1%</b>	<b>-799</b>	<b>-0,9%</b>
<b>2) Solde structurel :</b>												
<b>Administration publique</b>		<b>+1,0%</b>		<b>-0,2%</b>		<b>-2,0%</b>		<b>-0,9%</b>		<b>-1,0%</b>		<b>-0,8%</b>
<b>3) Dette publique</b>	<b>17 729</b>	<b>24,5%</b>	<b>19 195</b>	<b>24,6%</b>	<b>21 840</b>	<b>26,3%</b>	<b>23 820</b>	<b>27,7%</b>	<b>25 689</b>	<b>28,8%</b>	<b>27 226</b>	<b>29,5%</b>
Administration centrale	16 963	23,5%	18 291	23,5%	20 874	25,2%	22 854	26,5%	24 723	27,7%	26 260	28,5%
Administrations locales	879	1,2%	934	1,2%	934	1,1%	934	1,1%	934	1,0%	934	1,0%
Sécurité sociale	-113	-0,2%	-30	0,0%	32	0,0%	32	0,0%	32	0,0%	32	0,0%

Cette évolution est la résultante de plusieurs facteurs. Les mesures prises lors des réunions tripartites et de l'« Energiedesch » pour lutter contre la crise énergétique provoquée par la guerre en Ukraine se font sentir côté dépenses et côté recettes pendant l'exercice 2022 et surtout pendant l'exercice 2023.

De même, le niveau d'investissement de l'administration centrale augmente considérablement sur les premières années de prévision.

De ce fait, les dépenses des administrations publiques connaissent une croissance de +10% en 2023.

Cette croissance s'atténuera à nouveau à partir de 2024 (3,8% en moyenne annuelle sur la période 2024-2026).

D'après les prévisions de la programmation financière pluriannuelle, le solde de l'Administration publique s'améliore d'année en année. Le solde annuel moyen des exercices 2023-2026 se chiffre à -1,1 milliard d'euros et atteindra en fin de période de prévision -799 millions d'euros, soit -0,9% du PIB.

A ce sujet, l'on peut relever que les soldes des Administrations centrale et locales s'améliorent au cours de la période 2023-2026, tandis que le solde de la Sécurité sociale, tout en étant positif, se détériore graduellement au cours de la même période.

## **Bibliographie et sources**

- Éléments du cours de finances publiques de Serge Hoffmann, de Raymond Bausch (depuis avril 2014), de Yves Kohn (depuis avril 2021)

Une version récente est disponible sur le site de l'Inspection générale des finances : <https://igf.gouvernement.lu/fr/dossiers/formations.html>

- Actualisations du programme de stabilité

Toutes les actualisations sont disponibles sur le site de l'Inspection générale des finances : <https://igf.gouvernement.lu/fr/dossiers/programme-de-stabilite.html>

- Projets de lois budgétaires
  - Volume 1
  - Volume 2
  - Volume 3

Les documents sont disponibles sur le site officiel du budget de l'Etat qui reprend d'autres documents intéressants : <http://www.budget.public.lu/lu/index.html>

- Lois budgétaires

Les lois budgétaires en vigueur se trouvent sur le site de l'Inspection générale des finances : <https://igf.gouvernement.lu/fr/dossiers/budget-de-l-etat.html>

Toutes les versions se trouvent sur le site de LEGILUX : <http://www.legilux.public.lu/>

- Projets de lois portant règlement du compte général de l'exercice n

Ces projets de lois se trouvent sur le site de la Chambre des Députés : [www.chd.lu](http://www.chd.lu)

- Lois portant règlement du compte général de l'exercice n

Ces lois se trouvent sur le site de la Chambre des Députés : [www.chd.lu](http://www.chd.lu)

- Dette publique

Les informations se trouvent sur le site de la Trésorerie de l'Etat : [www.te.public.lu](http://www.te.public.lu)

- Données macroéconomiques

Les informations se trouvent sur le site du Statec : [www.statistiques.public.lu](http://www.statistiques.public.lu)