

Avis de l'ICN sur des éléments la sixième réforme de l'État

Le 22 juillet 2013, le Premier ministre et les deux secrétaires d'État compétents ont demandé à l'Institut des comptes nationaux (ICN) de remettre un avis relatif à l'incidence de la sixième réforme de l'État sur l'enregistrement des recettes et des dépenses dans les comptes publics. Pour ce faire, l'ICN s'est basé sur les propositions de lois spéciales transmises à cette date.

L'ICN est dans l'impossibilité de remettre un avis global étant donné le nombre élevé de compétences concernées qui seront transférées aux entités fédérées. L'enregistrement de certaines recettes ou dépenses sera principalement modifié par les mesures que prendront les entités fédérées eu égard à leurs nouvelles compétences, mesures qui ne sont à ce jour pas connues. Le transfert de compétences sans autre changement à la législation ne devrait normalement pas modifier le moment d'enregistrement dans les comptes nationaux.

L'avis de l'ICN est scindé en trois fiches:

- la fiche 1 porte sur le moment d'enregistrement des centimes additionnels régionaux sur l'impôt des personnes physiques;
- la fiche 2 traite des opérations relatives au Fonds de participation;
- la fiche 3 examine la question de savoir si certaines dépenses seront ou non imputées au sous-secteur de la sécurité sociale.

L'avis de l'ICN est rédigé dans le cadre conceptuel du Système européen de comptes nationaux 1995 (SEC95) actuellement d'application et du Manual on Deficit and Debt (ed. 2013).

Si dans le cadre de la mise en œuvre de la réforme de la loi de financement, des questions supplémentaires apparaissent, tant le pouvoir fédéral que les entités fédérées ont la possibilité de demander un avis à l'ICN selon la procédure prévue en matière d'avis.

Fiche 1: Imputation de l'autonomie fiscale des régions en matière d'impôt des personnes physiques

La sixième réforme de l'État a, par l'instauration de centimes additionnels régionaux, considérablement accru l'autonomie fiscale des régions en matière d'impôt des personnes physiques.

Sur la base des textes disponibles, les transferts de revenus qui peuvent être identifiés entre, d'une part, le contribuable et le SPF Finances et, d'autre part, l'État fédéral et les régions sont les suivants:

Le SPF Finances perçoit le précompte professionnel et les versements anticipés dans le courant de l'année d'acquisition du revenu. Ces prélèvements reviennent intégralement au pouvoir fédéral. L'année suivante (c'est-à-dire l'année d'imposition), le contribuable remplit sa déclaration d'impôt, et la différence entre les impôts dus et les prélèvements déjà versés est perçue ou remboursée par enrôlement. Au moment de l'enrôlement, l'impôt des personnes physiques fédéral, régional et local réellement dû est fixé (au plus tard 18 mois après la clôture de l'année de revenu), les prélèvements déjà versés et les versements anticipés étant pris en considération.

Les rapports entre l'État fédéral et les régions sont décrits dans le nouvel article 54/1 de la loi spéciale de financement (article 59 de la proposition de réforme de la loi de financement), qui décrit les lignes directrices du décompte des transferts entre l'État fédéral et les régions qui seront réalisés en exécution de l'autonomie fiscale des régions en matière d'impôt des personnes physiques. Le décompte sera effectué sur la base d'avances et de l'impôt réellement perçu.

Les lignes directrices pour une année budgétaire (t) donnée sont les suivantes:

- a) le pouvoir fédéral verse aux régions des avances mensuelles; celles-ci correspondent à 1/12^e des ressources estimées pour l'année d'imposition (t) pour la région concernée;
- b) un premier décompte provisoire est effectué une fois écoulé le délai d'imposition (de 18 mois) visé à l'article 359 du Code des impôts sur les revenus 1992;
- c) les régularisations ultérieures donnent lieu à un décompte mensuel.

Avis

Le SEC (paragraphe 4.82) détermine le moment d'enregistrement des impôts sur le revenu (D.51):

Les impôts sur le revenu sont enregistrés au moment où ont lieu les activités, les opérations ou les autres faits donnant naissance à la créance fiscale. Dans certains cas, il est possible que l'obligation d'acquitter l'impôt sur le revenu ne puisse être établie qu'au cours d'une période comptable ultérieure à celle pendant laquelle le revenu a été généré. Il convient donc de faire preuve d'une certaine souplesse dans le choix du moment d'enregistrement de ces impôts. Les impôts sur le revenu prélevés à la source (imposition des salaires, avances régulières sur les impôts sur le revenu) peuvent être enregistrés au cours de la période pendant laquelle ils sont versés, tandis que toute créance fiscale définitive sur le revenu peut l'être au cours de la période au cours de laquelle elle est établie.

Concernant le mode d'enregistrement de ce type d'impôts, le *Manual on Government Deficit and Debt* (MGDD II.2 Recording of taxes and social contributions) énonce: "*The time of recording is when the activity took place which generated the tax liability or, in the case of some income taxes, when the amount of tax due is determined with certainty by the government*".

En substance, cela signifie que le moment d'enregistrement des prélèvements sur le revenu est déterminé par le moment où a lieu l'activité imposable, ou par le moment auquel le montant de l'impôt dû est connu.

En Belgique, les prescriptions relatives au moment d'enregistrement sont appliquées de la manière suivante. Le précompte professionnel et les versements anticipés sont enregistrés au moment où les revenus sont acquis, donc au moment où a lieu l'activité imposable. Au moment de l'enrôlement, l'enregistrement a lieu au moment de l'établissement de l'enrôlement et non au moment des versements/remboursements, qui interviennent environ dans les deux mois de la notification de l'enrôlement. En effet, un enregistrement dans le courant de l'année de revenu susciterait de nombreuses interrogations quant aux montants à enregistrer et pourrait biaiser les statistiques.

Comme les régions sont libres de fixer le taux des centimes additionnels et peuvent décider de réduire et d'augmenter les impôts, leur nouvelle autonomie doit être enregistrée comme un impôt régional sur le revenu (D.51). Cet impôt sur le revenu sera enregistré au moment où le montant dû sera effectivement établi, c'est-à-dire au moment de l'enrôlement.

Selon les principes du SEC, les avances mensuelles versées par le SPF Finances aux régions durant l'année d'imposition ainsi que le premier remboursement provisoire doivent être considérés comme des autres comptes à recevoir/à payer (F.79) entre le pouvoir fédéral et les régions, pour deux raisons:

- les avances ne sont pas versées au cours de la période durant laquelle a lieu l'activité;
- le montant de l'impôt dû aux régions n'est pas encore connu définitivement.

Les autres comptes à recevoir/à payer n'ont pas incidence sur le solde de financement du pouvoir fédéral ou des régions, puisque ce sont des opérations financières.

L'enregistrement des centimes additionnels régionaux au moment où a lieu l'activité imposable est impossible, étant donné que le précompte professionnel et les versements anticipés sont déterminés exclusivement par le pouvoir fédéral et lui reviennent intégralement. En outre, cela créerait une grande incertitude quant au montant à imputer, lequel ne peut être établi définitivement que quelques années plus tard.

L'enregistrement des centimes additionnels régionaux sur l'impôt des personnes physiques au moment où l'enrôlement est déterminé est conforme au mode d'enregistrement des centimes additionnels communaux appliqué actuellement par l'ICN.

Fiche 2: Liquidation du Fonds de participation et création de trois Fonds régionaux

Dans le cadre de la sixième réforme de l'État (article 58 de la proposition de loi spéciale relative à la réforme de l'État), les régions deviendront compétentes pour les activités du Fonds de participation à partir du 1^{er} juillet 2014 et le Fonds de participation sera dissous. Une structure légère dans laquelle seront gérés les crédits et les participations en cours sera toutefois maintenue durant huit ans.

Le Fonds de participation a comme activité principale l'octroi de crédit aux et la prise de participation dans des petites entreprises, ainsi que l'octroi de crédit à des indépendants et à des titulaires de professions libérales. Ce Fonds fournit en outre des services à d'autres institutions. Cette dernière activité sera normalement progressivement supprimée durant la période transitoire et prendra fin au plus tard le 1^{er} juillet 2022.

À dater de la réforme, le conseil d'administration sera composé de huit membres maximum, dont deux seront désignés par le pouvoir fédéral. Chaque région pourra en outre nommer deux représentants.

Les activités que le Fonds de participation exerce pour d'autres institutions telles que le Fonds de garantie et la Société fédérale de participations et d'investissement se poursuivront pendant quelque temps. Le Fonds de participation continuera également de fournir un soutien administratif et technique à la SCRL Fonds Starters jusqu'au remboursement de l'emprunt obligataire que le Fonds Starters a émis en 2009, après quoi ce Fonds sera dissous et liquidé. Le personnel du Fonds de participation sera directement transféré aux régions, qui en détacheront ensuite une partie.

Trente jours après la publication de la Loi spéciale, le Fonds de participation devra créer trois filiales (Fonds de participation – Wallonie, Fonds de participation – Flandre, Fonds de participation – Bruxelles). Le 1^{er} juillet 2014, le Fonds de participation versera 25 millions d'euros de son capital à ses trois filiales, selon une clé de répartition préalablement déterminée. Après avoir procédé aux versements, le Fonds transférera sans tarder toutes les actions dans les trois Fonds régionaux aux régions respectives. Les régions deviendront entièrement autonomes en ce qui concerne leur propre Fonds. Entre le 1^{er} juillet 2015 et le 1^{er} juillet 2022, le Fonds de participation versera annuellement un montant de 25 millions d'euros aux trois Fonds. Le 1^{er} juillet 2022, les crédits et participations encore en cours seront entièrement transférés aux Fonds.

Avis

Dans les comptes nationaux, le Fonds de participation fait actuellement partie du sous-secteur des autres intermédiaires financiers, à l'exclusion des sociétés d'assurance et des fonds de pension (S.123).

Le financement du Fonds de participation s'effectue partiellement via le marché par l'emprunt obligataire à hauteur de 106 millions d'euros qui a été émis en 2009 par le Fonds Starters. Cet emprunt obligataire est couvert par une garantie publique générale. L'emprunt obligataire précédent (période 2004-2009) n'était pas couvert par une telle garantie.

Le principal critère pour faire partie du secteur des sociétés financières (S.12), à l'exception des auxiliaires financiers, est, selon le SEC, que les sociétés aient comme fonction principale la fourniture de services d'intermédiation financière. Par intermédiation financière, on entend l'activité par laquelle une unité institutionnelle acquiert des actifs financiers et, simultanément, contracte des engagements pour son propre compte sur un marché (paragraphe 2.32). Pour son propre compte signifie que l'unité institutionnelle n'intervient pas uniquement comme intermédiaire, mais qu'elle supporte elle-même un risque en acquérant des actifs et en contractant des engagements pour son propre compte. Pour les entités publiques, il est essentiel à cet égard que cela soit le cas à la fois à l'actif et au passif. Sur la base des données disponibles, le Fonds de participation n'est financé qu'à hauteur d'un tiers via des fonds de tiers, qui bénéficient en outre d'une garantie publique. Le risque de financement est

finalement assumé par les administrations publiques, et par conséquent il ne peut être considéré que le Fonds supporte les risques lié à son financement¹.

C'est pourquoi l'ICN estime que tant le Fonds de participation que le Fonds Starters doivent être consolidés avec le pouvoir fédéral à partir de l'année 2009, année où la dette garantie par les pouvoirs publics a été émise par le Fonds Starters. La dette du Fonds Starters (106 millions d'euros) accroît la dette du pouvoir fédéral.

Dans le cadre de la sixième réforme de l'État, le contrôle du Fonds de participation sera modifié le 1^{er} juillet 2014: les régions prennent le contrôle du Fonds et le pouvoir fédéral ne peut plus de facto nommer qu'un quart des membres du conseil d'administration. C'est pourquoi, à partir de 2014, le Fonds de participation sera consolidé avec les communautés et régions.

Sur la base des informations actuellement disponibles, les trois Fonds régionaux qui seront créés feront également partie du secteur des administrations publiques. En effet, il n'existe pas d'indications selon lesquelles les ventes dans ces fonds publics couvriront 50 % de leurs frais ou qu'ils exerceront des activités qui peuvent être considérées comme de l'intermédiation financière. Les 25 millions d'euros qui seront versés chaque année par le Fonds de participation aux trois Fonds constituent de ce fait des opérations internes entre administrations publiques.

09.09.2013

¹ Par ailleurs, Les revenus issus de ses activités de services, à l'exclusion des transferts des administrations publiques, ne couvrent pas 50 % de ses coûts, si bien qu'une classification dans le secteur des sociétés non financières (S.11) ou comme auxiliaire financier (S.124) est exclue.

Fiche 3: Détermination de l'imputation des dépenses qui sont actuellement imputées à la sécurité sociale

Dans le cadre de la sixième réforme de l'État, différentes compétences relevant actuellement du sous-secteur de la sécurité sociale seront transférées vers les communautés et les régions. Il s'agit notamment des allocations familiales, qui seront transférées aux communautés et à la Commission communautaire commune (article 12 de la proposition de loi spéciale relative à la sixième réforme de l'État). En outre, les régions seront compétentes en matière de réductions de cotisations sociales pour des groupes-cibles spécifiques. La question se pose de savoir s'il conviendra, après la réforme, de continuer à enregistrer ces dépenses dans les dépenses du sous-secteur de la sécurité sociale (S.1314) ou si elles devront être imputées au sous-secteur des entités fédérées (S.1312). Il n'est pas possible de formuler un avis sur toutes les compétences relevant du sous-secteur de la sécurité sociale qui seront transférées. Mais il est possible d'esquisser le fil conducteur que suivra l'ICN en ce qui concerne les sous-secteurs auxquels seront imputées les dépenses relatives aux allocations familiales et aux réductions de cotisations sociales en vertu de la définition, figurant dans le SEC, du sous-secteur de la sécurité sociale.

Selon le paragraphe 2.74 du SEC, le sous-secteur des administrations de sécurité sociale (S.1314) réunit toutes les unités institutionnelles centrales, fédérées et locales dont l'activité principale consiste à fournir des prestations sociales et qui répondent aux deux critères suivants:

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

Il convient de noter qu'il n'existe habituellement aucun lien direct entre le montant des cotisations sociales versées par un individu et les risques auxquels il est exposé.

Il ressort de la définition établie par le SEC du sous-secteur de la sécurité sociale que le simple transfert de la compétence du pouvoir fédéral aux communautés et à la Commission communautaire commune n'implique pas nécessairement que les dépenses ne soient plus imputées au sous-secteur de la sécurité sociale, puisque la définition du secteur des administrations de sécurité sociale mentionne des unités centrales, fédérées ou locales. D'autres changements touchant l'organisation du système pourraient en revanche avoir cet effet.

Allocations familiales

Une part importante des allocations familiales versées relève actuellement du sous-secteur de la sécurité sociale. En effet, le financement s'opère à l'aide de cotisations sociales payées par les travailleurs, qui sont obligés de participer aux systèmes, et ces systèmes sont gérés par des unités institutionnelles des administrations publiques comme l'ONAFTS, l'ONSS, l'ONSSAPL, etc., dont l'activité principale consiste à percevoir des cotisations sociales et à fournir des prestations sociales. Les allocations familiales dans le secteur public qui ne font pas partie des régimes spécifiques cités précédemment sont attribuées à l'administration compétente (c'est-à-dire au sous-secteur du pouvoir fédéral [S.1311] ou des entités fédérées [S.1312]) parce qu'il est supposé que les employeurs en question, dont l'activité principale ne consiste pas à fournir des prestations sociales, gèrent eux-mêmes un système d'assurance sociale (régimes d'employeurs).

Avec la réforme, les allocations familiales seront financées par des ressources générales des communautés et de la Commission communautaire commune et non plus par des cotisations sociales

ou à charge des administrations qui les financent actuellement elles-mêmes pour les membres de leur personnel. En effet, le transfert de la matière des allocations familiales n'entraîne pas le transfert de la compétence de fixer les cotisations de sécurité sociale, laquelle reste une compétence fédérale.

Les communautés et la Commission communautaire commune seront compétentes pour la gestion administrative et le paiement des allocations familiales. Pour en garantir la continuité, il pourra être fait appel, au cours d'une période transitoire (jusqu'à la fin de 2019 au plus tard), aux organismes de paiement actuels. Dans la pratique, c'est l'ONAFTS qui gérerait les flux financiers entre les entités fédérées et les autres organismes de paiement. Durant la période transitoire, les entités fédérées pourront prendre en charge la gestion administrative du paiement des allocations familiales ou établir d'autres unités qui seront chargées de les payer.

Conformément à la règle actuellement suivie par l'ICN en application des règles du SEC, l'attribution de ces dépenses au sous-secteur de la sécurité sociale dépendra de l'existence ou non d'unités institutionnelles chargées de ces dépenses. Si ces dépenses sont effectuées directement par les administrations des entités fédérées, elles seront imputées à ce sous-secteur. Si les entités fédérées créent des unités institutionnelles chargées de payer ces dépenses, ces unités institutionnelles appartiendront au sous-secteur de la sécurité sociale. Pendant cette période transitoire, l'ONAFTS continuera de relever du sous-secteur de la sécurité sociale.

Étant donné que les allocations familiales ne seront plus assimilées à un contrat d'assurance sociale, mais seront financées par les ressources générales des communautés et de la Commission communautaire commune, les dépenses ne pourront plus être comptabilisées comme des prestations de sécurité sociale en espèces (D.621), mais comme des prestations d'assistance sociale en espèces (D.624).

Réductions des cotisations de sécurité sociale pour les groupes-cibles

Dans le cadre de la sixième réforme de l'État, les régions seront compétentes pour les réductions de cotisations de sécurité sociale pour les groupes-cibles. L'ONSS et l'ONSSAPL demeurent toutefois les uniques opérateurs.

Jusqu'à présent, les cotisations patronales sont comptabilisées nettes des réductions dans les comptes nationaux. Dans le SEC 2010, il est précisé qu'il convient de comptabiliser sur une base brute les réductions de cotisations patronales spécifiques et, par conséquent, de les enregistrer également dans les autres subventions sur la production (D.39). Une décision formelle des *Directors of Macroeconomic Statistics* du Système statistique européen à ce sujet est attendue à la fin de l'année 2013. Cette méthode d'enregistrement sera mise en œuvre dans les comptes nationaux lors du passage au SEC2010 en septembre 2014.

Étant donné qu'après la réforme, ces dépenses seront entièrement déterminées et financées par les régions, l'ONSS et l'ONSSAPL étant chargées de l'octroi de ces réductions pour le compte des régions, ces dépenses devront être comptabilisées directement dans les comptes des régions. L'ONSS et l'ONSSAPL continuent à faire partie du sous-secteur de la sécurité sociale, puisqu'il s'agit d'unités institutionnelles dont l'activité principale consiste à percevoir des cotisations sociales et à fournir des prestations sociales et qu'il est obligatoire d'en faire partie.