
MANUEL DE STATISTIQUES

DE FINANCES PUBLIQUES 2001

DOCUMENT D'ACCOMPAGNEMENT

**SÉLECTION DES SOURCES DE DONNÉES,
PRÉPARATION ET COMPILATION
DE STATISTIQUES CONFORMES AU *MSFP 2001***



**PAUL COTTERELL (EXPERT DU FMI)
TOBIAS WICKENS
AOÛT 2007**

Résumé analytique

I. Aperçu général du processus de compilation des statistiques selon les recommandations du <i>MSFP 2001</i>	1
II. Couverture institutionnelle et sectorisation.....	4
III. Sélection des sources de données.....	4
A. Introduction.....	4
B. Considérations afférentes à la sélection des sources de données	5
Couverture	6
Bases de l'enregistrement et de la valorisation.....	7
Degré de détail.....	8
Périodicité et actualité.....	8
Exactitude et fiabilité.....	9
C. Sources de données sur les transactions.....	10
Registres comptables et états financiers	10
Rapports sur l'exécution du budget	11
Sondages.....	11
Autres sources.....	12
D. Sources de données sur les stocks.....	13
Comptes de patrimoine	13
Registres d'actifs et registres de la dette.....	13
E. Sources de données pour les autres flux économiques.....	14
Sources de données sur les autres variations de volume d'actifs et de passifs	14
Sources de données pour les gains et pertes de détention sur actifs et passifs	14
F. Compilation de statistiques conformes au <i>MSFP 2001</i> à partir de données de base prévisionnelles	15
IV. Mesures préparatoires à l'établissement de statistiques conformes au <i>MSFP 2001</i>	15
A. Introduction.....	15
B. Ajustements de couverture	16
Couverture institutionnelle et sectorisation	16
Couverture des transactions.....	17
Transactions non monétaires.....	17
Transactions implicites	18
Arriérés	19
C. Corrections apportées aux transactions	19
Réorientation.....	19
Scission.....	20
Réaffectation.....	20
D. Ajustements de la base d'enregistrement.....	21
Calcul des recettes fiscales sur base engagements.....	22
Comptabilisation des intérêts.....	23
E. Ajustements de valeur	23
F. Ajustements pour comptabilisation des flux et stocks sur base nette/brute.....	25
G. Ajustements pour discordances entre les périodicités.....	26

Table des matières

H. Ajustements de classification	27
Tableaux de passage	27
V. Établissement de statistiques conformes au <i>MSFP 2001</i>	30
A. Introduction	30
B. Calcul	33
Calcul des principaux agrégats du <i>MSFP 2001</i>	34
Calcul de statistiques détaillées conformes au <i>MSFP 2001</i>	34
C. Classification des données de base selon la nomenclature du <i>MSFP 2001</i>	35
VI. Consolidation des statistiques conformes au <i>MSFP 2001</i>	35
 Appendices :	
I. Exécution des dépenses et collecte des recettes publiques	37
II. Illustration de l'élaboration des tableaux de passage et des tableaux de calcul.....	42

Résumé analytique

Les compilateurs et les utilisateurs de statistiques de finances publiques (SFP) doivent distinguer les quatre principales étapes du processus de compilation : 1) définition du champ d'application et de la couverture du secteur des administrations publiques et de ses sous-secteurs; 2) choix des sources appropriées de données brutes pour les unités et les entités couvertes; 3) préparation de la compilation de statistiques conformes au *MSFP 2001* par l'analyse des données de base afin de déterminer les ajustements nécessaires pour les adapter à la méthodologie du *MSFP 2001*; 4) compilation proprement dite de statistiques conformes au *MSFP 2001*. Cette quatrième étape comprend deux phases distinctes :

- une phase d'ajustement des données de base brutes de manière appropriée et cohérente sur la méthodologie du *MSFP 2001* (calcul et classification), puis compilation des résultats par simple agrégation;
- une phase de présentation de ces statistiques par consolidation, pour un secteur ou sous-secteur public donné.

Ce document d'accompagnement du *MSFP 2001* porte sur les étapes 2 à 4, en excluant la phase de consolidation qui fait l'objet d'un document distinct.

Pour établir un ensemble complet de données et de tableaux conformes au *MSFP 2001*, les compilateurs doivent choisir, à la deuxième étape, les sources de données adéquates pour les transactions, les stocks et autres flux économiques. Dans le choix des données de base, il s'agit de tenir compte de divers facteurs, notamment la couverture, la base d'enregistrement et d'évaluation, le degré de détail, la périodicité et l'actualité, ainsi que l'exactitude et la fiabilité des données.

Lorsque la couverture institutionnelle et la sectorisation ont été définies et que toutes les données de base ont été choisies, les compilateurs doivent effectuer une préparation systématique à la troisième étape avant l'établissement effectif de statistiques conformes au *MSFP 2001*. Les données de base étant rarement bien alignées sur le cadre du *MSFP 2001*, la compilation de statistiques cohérentes et exactes conformes au *MSFP 2001* peut nécessiter un ajustement des données de base. Outre la couverture, la base d'enregistrement et la valorisation, les ajustements visent généralement à présenter les stocks et les flux sur base nette/brute, à corriger les discordances de périodicité et de classification. Il peut aussi être nécessaire d'apporter des modifications aux données, sous forme de réorientation, de scission ou de réaffectation des transactions.

Après avoir déterminé tous les ajustements à apporter aux données de base et établi des tableaux de passage, les compilateurs peuvent passer à la quatrième étape — la compilation proprement dite de statistiques conformes au *MSFP 2001* pour chaque sous-secteur des administrations publiques — en appliquant des tableaux de passage et des tableaux de calcul aux données de base pour une période donnée. Les tableaux de passage facilitent le classement des données de base détaillées dans la nomenclature du *MSFP 2001* pour chaque unité/entité des administrations publiques. Le calcul implique l'application systématique des ajustements (autre que la classification). Ce faisant, les compilateurs utilisent des tableaux de calcul pour produire les agrégats et les soldes ainsi que les détails pour les stocks et les flux, conformes à la méthodologie du *MSFP 2001*. Les tableaux de calcul différeront d'un pays à l'autre en fonction de la présentation et du degré de précision des données de base. Toutefois, le principe général reste valable : appliquer de manière cohérente les ajustements prévus à l'étape de préparation pour établir des statistiques conformes au *MSFP 2001*.

Dans la première phase de la quatrième étape, l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001* se décompose en trois grands paliers : 1) calcul des principaux agrégats du *MSFP 2001*,

Résumé analytique

utilisés pour veiller à ce que les ajustements soient appliqués de manière cohérente et comme totaux de contrôle des données détaillées établies selon le *MSFP 2001*; 2) classement des données de base détaillées dans la nomenclature du *MSFP 2001*; 3) établissement des statistiques détaillées conformément au *MSFP 2001*. Les compilateurs peuvent échelonner ces paliers dans un ordre différent selon la situation spécifique du pays (y compris leurs propres préférences). Chaque palier doit toutefois être respecté.

Sélection des données de base, préparation et compilation de statistiques conformes au *MSFP 2001*^{1,2}

Ce document d'accompagnement du Manuel de statistiques de finances publiques 2001 (MSFP 2001)³ vise à guider les compilateurs et les utilisateurs de statistiques budgétaires sur les facteurs à prendre en compte dans le choix des sources de données et des ajustements nécessaires pour transposer les données de base en statistiques conformes aux recommandations du MSFP 2001.

I. APERÇU GÉNÉRAL DU PROCESSUS DE COMPILATION DES STATISTIQUES SELON LES RECOMMANDATIONS DU *MSFP 2001*

Le processus d'établissement des statistiques de finances publiques (SFP) impose aux compilateurs de définir le champ et la couverture du secteur des administrations publiques et de ses sous-secteurs (ou du secteur public et de ses sous-secteurs); de sélectionner les sources de données brutes appropriées aux unités et entités traitées; d'analyser attentivement les données de base afin de déterminer les ajustements à y apporter (y compris la classification des données de base selon la nomenclature du *MSFP 2001*); et enfin, de combiner ces données statistiques par consolidation pour constituer un secteur ou un sous-secteur spécifique des administrations publiques (ou secteur public). Le processus peut se subdiviser en quatre grandes étapes (voir aussi graphique 1, *infra*)⁴.

1. **Couverture institutionnelle et sectorisation.** La première étape nécessite la détermination de toutes les unités et entités qui constituent le secteur des administrations publiques (ou secteur public) et ses sous-secteurs (couverture institutionnelle) ainsi que le classement de ces unités et entités dans le sous-secteur auquel elles appartiennent (sectorisation).
2. **Choix des sources de données.** La deuxième étape concerne la sélection des sources de données (brutes) adéquates pour chaque unité ou entité d'administration publique (ou secteur public) pour laquelle des données sont établies.
3. **Préparation à la compilation de statistiques conformes au *MSFP 2001*.** La troisième étape consiste à analyser les sources de données brutes en vue de **déterminer** quels

¹ Ce document s'inspire du projet d'étude rédigé par M. Brian Donaghue (expert du FMI) en 1999.

² Nous remercions également les membres du personnel et experts suivants du Département des statistiques du FMI pour leurs contributions : M^{me} Sagé de Clerck, MM. Keith Dublin, Cor Gorter, Alberto Jiménez de Lucio et Gary Jones, M^{me} Rita Mesias, M^{me} Isabel Rial et M. Paul Shevchenko (expert du FMI).

³ Voir <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/index.htm>.

⁴ En principe, toutes ces étapes interviennent, que le processus d'établissement soit ou non automatisé. En pratique, certaines peuvent se dérouler simultanément, en particulier dans un système automatisé de compilation des données statistiques.

ajustements apporter aux données de base pour respecter la méthodologie du *MSFP 2001*. Ces ajustements peuvent aller de la couverture et de la base d'enregistrement à la classification. Ces derniers sont opérés en **établissant** des tableaux de passage (ou des clés de classification) à cette étape.

4. **Compilation de statistiques conformes au *MSFP 2001***. La quatrième étape comprend deux tâches distinctes : i) la classification et le calcul des statistiques conformément au *MSFP 2001*; ii) leur consolidation selon la méthodologie du *MSFP 2001*.
- Pour la **classification et le calcul**, les compilateurs **appliquent** de façon cohérente aux données de base les ajustements issus de l'analyse de la troisième étape. Ils effectuent cette tâche en **appliquant des tableaux de passage** et des **tableaux de calcul** pour une période donnée. Les tableaux de passage facilitent la classification des données de base détaillées dans la nomenclature détaillée du *MSFP 2001*, pour chaque unité ou entité d'administration publique. Les tableaux de calcul permettent d'établir des statistiques conformes au *MSFP 2001* pour les transactions (recettes, charges et transactions sur actifs financiers et passifs), les autres flux économiques (gains de détention et autres variations du volume des passifs) et les stocks (actifs non financiers, actifs financiers, engagements). Après avoir ajusté les données de chaque source selon la méthodologie du *MSFP 2001*, les compilateurs **combinent les résultats par simple agrégation** pour établir une première « mesure » des données conformément aux principes du *MSFP 2001*.
 - Par **consolidation**, on entend la présentation de statistiques pour l'ensemble des unités d'administration publique (calculées et agrégées dans la phase précédente) comme si elles formaient une seule unité. En principe, cette tâche suppose l'élimination des transactions et des positions de stock croisées des unités ou entités d'administration publique (ou du secteur public) ainsi consolidées⁵.

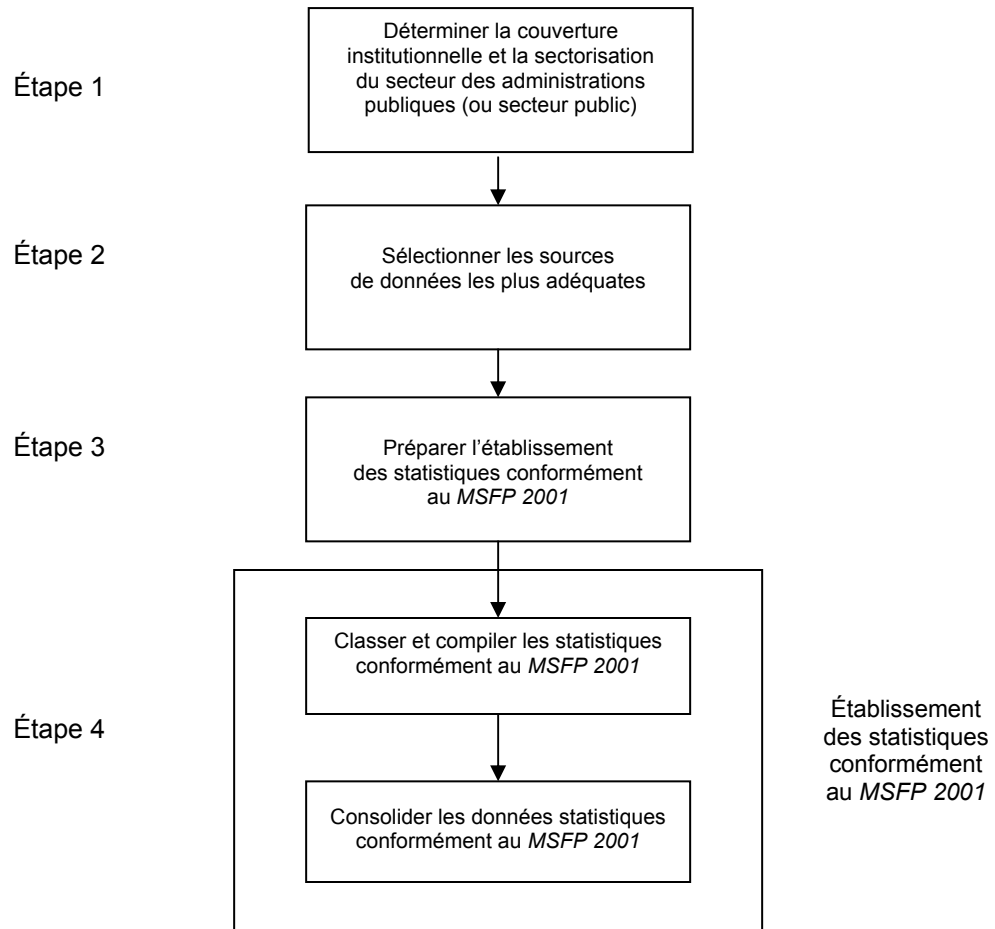
Il est impératif que le processus d'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001* produise des données convenablement préparées et établies de manière cohérente, utiles à l'analyse des comptes budgétaires. Pour y parvenir, les compilateurs doivent fixer et respecter des procédures adéquates et systématiques d'établissement des données pour l'ensemble des quatre étapes.

Le présent document fournit des orientations pour les étapes 2 à 4 du processus de compilation de données conformes au *MSFP 2001*. Il ne traite pas en détail de la couverture institutionnelle et de la sectorisation (étape 1) ni de la consolidation (dernière phase de la quatrième étape), ces aspects faisant l'objet de documents d'accompagnement distincts⁶.

⁵ Les compilateurs devraient veiller à ne pas qualifier à tort une simple agrégation horizontale de statistiques de « consolidation », ou le résultat de cette simple agrégation de données « statistiques consolidées ». Cette dernière expression serait exacte **uniquement** s'il n'existe pas de flux ou de stocks croisés entre les unités pour lesquelles les statistiques sont établies.

⁶ On trouvera les documents d'accompagnement du *MSFP 2001* à l'adresse <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/comp.htm>. Pour une analyse détaillée de l'étape 1, voir *Champ et classification du secteur public* et, pour la dernière tâche de l'étape 4, voir *Consolidation du secteur des administrations publiques*.

Graphique 1 — Processus d'établissement de statistiques conformément au *MSFP 2001*



II. COUVERTURE INSTITUTIONNELLE ET SECTORISATION

Idéalement, les pays devraient établir des statistiques conformes au *MSFP 2001* pour toutes les administrations publiques et leurs sous-secteurs et pour le secteur public dans son ensemble. La distinction entre le secteur des administrations publiques et le reste du secteur public correspond à la **différence entre les producteurs marchands et non marchands**. Une unité d'administration publique est un type particulier de producteur non marchand : un producteur financé directement par l'impôt et/ou par les cotisations sociales obligatoires, ou, indirectement, par des transferts d'autres unités d'administration publique. Les unités du secteur des administrations publiques comprennent également les institutions à but non lucratif qui sont des producteurs non marchands et qui sont contrôlées par des unités d'administration publique. Dès lors, on peut définir le secteur des administrations publiques comme l'ensemble des unités institutionnelles publiques qui sont des producteurs non marchands⁷. D'une part, un producteur non marchand peut parfaitement produire un produit marchand à titre d'activité secondaire. D'autre part, si la totalité ou la majeure partie de la production d'une unité publique est destinée à la commercialisation aux prix du marché, l'unité est un producteur marchand et devient une société publique (ou une quasi-société) — appartenant au secteur des sociétés financières ou à celui des sociétés non financières.

Dans les métadonnées qui accompagnent les statistiques, les compilateurs devraient fournir des précisions sur la couverture institutionnelle du secteur ou du sous-secteur pour lequel les données sont établies. Si les données couvrent, par exemple, le secteur des administrations publiques (c'est-à-dire toutes les unités qui forment les administrations publiques), les compilateurs doivent fournir des informations sur toutes les unités qui existent et qui, en principe, constituent ce secteur, ainsi que la couverture institutionnelle effective des données qui sont publiées.

Bien que le présent document concerne les sources de données et les méthodes de compilation pour le **secteur des administrations publiques (et ses sous-secteurs)**, les compilateurs peuvent transposer les mêmes principes à l'établissement des statistiques du secteur public.

III. SÉLECTION DES SOURCES DE DONNÉES

A. Introduction

Le cadre complet du *MSFP 2001* prévoit que les données sont établies pour les relevés et les tableaux de transactions suivants, les autres flux économiques et les stocks pour l'ensemble des administrations publiques :

- Opérations des administrations publiques
- Flux de trésorerie
- Tableau 1 : Recettes classées par type
- Tableau 2 : Charges classées par type économique
- Tableau 3 : Transactions sur actifs financiers et passifs, classées par type d'actifs non financiers, et par type d'instrument pour les actifs et les passifs financiers

⁷ En d'autres termes, le secteur des administrations publiques peut être défini comme l'ensemble des unités publiques (à l'exception des quasi-sociétés) et de toutes les institutions non marchandes à but non lucratif qui sont contrôlées par des unités publiques.

- Tableau 4 : Gains et pertes de détention sur actifs et passifs, classés par type d'actif non financier, et par type d'instrument pour les actifs et les passifs financiers
- Tableau 5 : Autres variations de volume d'actifs et de passifs, classés par type d'actif non financier, et par type d'instrument pour les actifs et les passifs financiers
- Tableau 6 : Stocks d'actifs et de passifs (compte de patrimoine), classés par type d'actif non financier, et par type d'instrument pour les actifs et les passifs financiers
- Tableau 7 : Dépenses classées selon la Classification des fonctions des administrations publiques (COFOG)
- Tableau 8 : Transactions sur actifs et passifs financiers classées selon le secteur de la contrepartie
- Tableau 9 : Total des autres flux économiques d'actifs et de passifs, classés par type d'actif non financier, et par type d'instrument pour les actifs et les passifs financiers

Idéalement, les compilateurs devraient utiliser les pièces comptables et états financiers détaillés des administrations publiques comme principales sources de données pour compiler des statistiques conformes au *MSFP 2001* sur les stocks et les flux des administrations publiques. En outre, ou à défaut — selon les circonstances — les documents relatifs à l'exécution budgétaire peuvent servir à cet effet. Les compilateurs peuvent avoir besoin de procéder par sondage et de disposer d'autres moyens de collecter des données s'il est difficile d'obtenir des pièces comptables, états financiers ou documents relatifs à l'exécution du budget utiles, s'agissant par exemple des administrations locales publiques. Les décideurs comme les analystes préfèrent toutefois des statistiques conformes au *MSFP 2001* établies à partir de pièces comptables, d'états financiers ou de documents d'exécution budgétaire, plutôt que des données obtenues par sondage parce que les données ainsi recueillies peuvent être directement reliées à une source d'informations officielles vérifiables.

Dans la mesure du possible, les sources de données choisies doivent fournir **suffisamment de précisions** à la fois sur les stocks et les flux pour permettre aux compilateurs de compléter chacun des relevés et chacun des tableaux ci-dessus. En raison de la grande diversité des situations des pays, le présent document ne saurait désigner formellement les sources qui doivent être utilisées pour un pays donné. Le reste de cette section examine donc les principales considérations dont il convient de tenir compte pour sélectionner les sources de données pour l'établissement des SFP. Viennent ensuite certaines observations générales concernant les sources de données pour les transactions, les autres flux économiques et les stocks.

B. Considérations afférentes à la sélection des sources de données

Comme indiqué aux sections C à F ci-après, les compilateurs peuvent disposer de diverses sources pour l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*. Ils doivent veiller à choisir la source la plus adéquate. Les facteurs importants à prendre en compte sont la **couverture** des données disponibles sur les stocks et les flux, la **base de comptabilisation** et de **valorisation** des données de base sur les stocks et les flux, le **degré de détail** disponible, la **périodicité et l'actualité** des écritures, et l'**exactitude et la fiabilité** des informations figurant dans les documents. Le **vecteur** de communication des écritures pourrait aussi entrer en ligne de compte. Les compilateurs peuvent préférer, par exemple, les documents disponibles sous forme électronique si les données peuvent être saisies directement dans les systèmes informatiques utilisés pour la compilation des statistiques conformes au *MSFP 2001*.

Couverture

À partir de la couverture institutionnelle et la sectorisation des administrations publiques définies à la première étape du processus, les compilateurs doivent déterminer les sources de données qui garantissent une «couverture exhaustive» des activités économiques des administrations publiques. On entend ici par couverture exhaustive la couverture institutionnelle (comprenant toutes les entités et unités d'administration publique définies à la première étape) ainsi que la couverture de la totalité des stocks et des flux de ces entités et unités.

Dans beaucoup de pays, le terme «budget» est limité aux recettes et aux dépenses liées aux crédits budgétaires annuels ouverts par l'organe législatif. Il se peut toutefois que ce concept ne reflète que partiellement les opérations budgétaires de l'administration centrale. Divers types d'opérations peuvent être effectuées en dehors du processus annuel d'ouverture de crédits budgétaires et être qualifiées d'extrabudgétaires, et certains fonds extrabudgétaires (une caisse de sécurité sociale ou un fonds national routier, par exemple) peuvent ne pas figurer au compte des ressources générales ou au compte principal du Trésor, ouvert au nom des administrations publiques⁸.

Il importe donc que les compilateurs rendent compte de **toutes** les opérations extrabudgétaires effectuées par les administrations publiques pour établir des statistiques conformes au *MSFP 2001*. Souvent, l'existence de ces comptes extrabudgétaires impliquera que des sources supplémentaires de données soient trouvées pour établir des statistiques exhaustives conformes au *MSFP 2001*. À titre d'exemple, il existe souvent des transferts du budget vers des fonds extrabudgétaires. Ces transferts seraient consignés dans les documents relatifs à l'exécution du budget, mais il se peut que leur utilisation finale par les entités extrabudgétaires ne figure nulle part. De même, certains pays ont mis en place des fonds extrabudgétaires et acheminé vers ces fonds des taxes spéciales qui ne transitent pas par le budget. En outre, il n'est pas rare que des organismes publics soient habilités à utiliser directement, pour les dépenses, des recettes provenant de droits et redevances⁹ (frais médicaux et honoraires prélevés par les hôpitaux et utilisés par l'administration de la santé, par exemple) qui n'ont pas été transférés au préalable au compte des ressources générales de l'État.

Autre exemple de question de couverture des données pouvant apparaître dans certains pays en développement, celle de la relation entre le budget intérieur et les dépenses financées sur ressources extérieures. Les procédures spéciales et opaques de détermination du volume et de l'affectation des financements et autres recettes budgétaires extérieures entraînent souvent des problèmes de contrôle financier. Dans ce cas, les compilateurs doivent souvent avoir des sources autres que les documents relatifs à l'exécution du budget (les archives des bailleurs de fonds, par exemple) pour rendre compte des activités budgétaires financées sur ressources extérieures.

Les compilateurs doivent se familiariser avec la couverture des données de base (les données relatives à l'exécution budgétaire, par exemple). Tous les flux, stocks, entités ou unités d'administration publique qui ne sont pas couverts devraient être recensés, afin que les informations les concernant puissent être obtenues d'autres sources.

⁸ Bien qu'il puisse y avoir des raisons valables d'établir certains comptes extrabudgétaires et d'affectation spéciale, leur utilisation peut diminuer la transparence et affaiblir le contrôle de la politique budgétaire.

⁹ Les droits d'utilisation, par exemple, servent de plus en plus dans les pays de l'OCDE dans le cadre de mécanismes de contrôle et d'incitation pour les gestionnaires d'organismes publics.

Bases de l'enregistrement et de la valorisation

Idéalement, l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001* requiert des données de base comptabilisées **sur la base des engagements**¹⁰ et des stocks et flux évalués aux **prix courants du marché**¹¹. Dans un nombre croissant de pays, les documents portant les données de base sont établis sur la base des engagements et utilisent la valorisation aux prix du marché. Toutefois, la plupart des pays établissent les données de base sur une base caisse (ou, parfois, sur la base des engagements pour les dépenses) et ne valorisent pas les stocks et les actifs et/ou passifs (ou la dette) aux prix du marché. Dans ces cas, les compilateurs peuvent avoir à ajuster les données de base pour les aligner sur la méthodologie du *MSFP 2001* en ce qui concerne la base d'enregistrement et de valorisation (voir sections IV.D et IV.E *infra*).

Lors du choix des sources de données pour l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*, les compilateurs doivent privilégier les données comptabilisées sur la base des engagements par rapport à celles des livres tenus sur une autre base d'enregistrement. S'il existe des données comptabilisées sur la base des engagements ou sur la base de la date d'exigibilité, celles-ci sont à privilégier par rapport aux données sur base caisse parce qu'elles s'apparentent davantage aux données comptabilisées sur base d'exercice. Toutefois, des données sur base caisse seront nécessaires pour l'établissement de la *Situation des flux de trésorerie*.

Les procédures de perception des recettes et d'exécution des dépenses (ou de décaissement) comprennent généralement plusieurs étapes (voir appendice I). S'il est possible de choisir entre les étapes, les compilateurs doivent opter pour les sources de données correspondant à l'étape qui convient le mieux à l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001* sur base engagements et/ou sur base caisse. Pour la comptabilisation des recettes sur base engagements, l'étape la plus appropriée est le moment où se produit l'événement générateur de l'obligation fiscale. Pour les dépenses (ou décaissements), l'étape de l'exécution convient le mieux pour l'enregistrement sur la base des engagements. S'agissant de la comptabilisation sur base caisse des recettes et dépenses (ou décaissements), l'étape la plus adéquate est le moment où les espèces sont encaissées ou décaissées.

En pratique, toutefois, le choix n'existera pas pour de nombreuses unités institutionnelles, leur comptabilité étant exclusivement tenue sur base caisse ou principalement sur base engagements. L'absence totale de données sur base engagements pour une unité donnée n'empêche pas de l'inclure dans les statistiques établies selon le *MSFP 2001*. Les **données sur base caisse peuvent souvent servir de variable de substitution aux données de comptabilité d'exercice** lorsqu'elles peuvent être converties en base engagements, en particulier si l'on estime que la différence entre les deux types de données est significative ou clairement identifiée. Les compilateurs doivent rechercher les informations qui aideraient à effectuer cette conversion.

¹⁰ Dans un système de comptabilité d'exercice, les transactions sont comptabilisées durant la période où la valeur économique est créée, transformée, transférée, échangée ou éteinte. Dans le *MSFP 2001*, «comptabilité sur base engagements» ne signifie pas qu'aucune information n'est nécessaire sur les opérations au comptant des administrations publiques. Le cadre exige aussi l'établissement d'une *Situation des flux de trésorerie*, qui est importante pour évaluer la liquidité du secteur des administrations publiques. Des données de base sur les transactions au comptant des administrations publiques sont nécessaires à cet effet.

¹¹ Outre la comptabilisation des stocks aux prix du marché, le *MSFP 2001* permet de comptabiliser l'encours de la dette en valeur nominale et en valeur faciale comme postes pour mémoire du compte de patrimoine.

Les stocks et les flux sont valorisés à leurs prix courants sur le marché, qui correspondent aux prix qui influent sensiblement sur les quantités que les producteurs sont disposés à fournir et celles que les acheteurs sont prêts à acquérir. Idéalement, les compilateurs fonderaient une valorisation sur les prix observés sur un marché sur lequel des actifs identiques font l'objet d'un volume important d'échanges et où les prix de ces actifs sont publiés à intervalles réguliers (créances financières, matériels de transport, récoltes, stocks, etc.). En l'absence de prix observables, parce que les actifs financiers ou passifs considérés ne sont pas actuellement échangés sur un marché ou ne le sont pas du tout, les compilateurs doivent procéder à une estimation du prix ou de la valeur. Les crédits, par exemple, sont normalement valorisés aux prix nominaux parce qu'ils ne font pas l'objet d'échanges, et la monnaie et les dépôts ont une valeur nominale fixe.

Degré de détail

Établir un ensemble complet de relevés et de tableaux conformes au *MSFP 2001* exige la comptabilisation de données désagrégées au moins au même niveau de détail que celui à utiliser dans les statistiques établies. Pour classer les stocks et les flux économiques enregistrés dans la nomenclature des comptes publics, les compilateurs se fondent généralement sur les descriptions des stocks et des flux telles qu'elles apparaissent dans les sources. Ces descriptions ne correspondent pas nécessairement aux principes de classification du *MSFP 2001*. Par ailleurs, plus les données auxquelles s'appliquent ces descriptions sont agrégées, plus il y a de risques d'erreurs significatives dues à des descriptions inexactes. Il ne semble pas, toutefois, que la source idéale soit celle qui recense chaque transaction, parce qu'une telle documentation pourrait être trop volumineuse à traiter pour établir des statistiques conformes au *MSFP 2001*.

Les données de base idéales se fondent sur les classifications détaillées du *MSFP 2001*. En l'absence de telles données, les compilateurs devraient privilégier les données dont la comptabilisation leur permettent d'établir des **tableaux de passage** qui relient les classifications des sources à celles du système du *MSFP 2001* (voir section IV.H)¹². Idéalement, les programmeurs devraient intégrer les codes de classification du *MSFP 2001*, reliés à la nomenclature des comptes publics (ou à la nomenclature budgétaire), dans le système informatique de manière à reclasser automatiquement les données de base selon la nomenclature du *MSFP 2001*.

Les compilateurs doivent donc trouver un compromis, et sélectionner des documents présentant un niveau de désagrégation suffisamment détaillé pour garantir une classification exacte des stocks et des flux, sans pour autant rendre la tâche de compilation trop fastidieuse ni trop coûteuse.

Périodicité et actualité

La meilleure pratique consiste à établir et à diffuser au moins annuellement, mais de préférence chaque trimestre aussi, des statistiques des administrations publiques conformes au *MSFP 2001*, dans un délai de six et trois mois respectivement, après la fin de la période à laquelle se rapportent les données. De même, les pays doivent établir et diffuser des statistiques mensuelles des opérations

¹² Une procédure devra bien évidemment être établie pour garantir la notification des changements apportés à la nomenclature des comptes, pour permettre la mise à jour des tableaux en conséquence.

de l'administration centrale selon la méthodologie du *MSFP 2001*, sur base caisse, dans un délai d'un mois à compter de la fin de la période considérée.

La disponibilité des données imposera des limites à la fréquence de compilation des données détaillées. L'établissement d'une *Situation des flux de trésorerie* conforme au *MSFP 2001* suppose que l'on dispose de données de base mensuelles suffisamment détaillées, alors que l'établissement de statistiques trimestrielles suppose l'existence de données de base mensuelles et/ou trimestrielles. La compilation de statistiques annuelles conformes au *MSFP 2001* pourrait s'effectuer en utilisant des données de base mensuelles, trimestrielles ou annuelles¹³.

La question du décalage dans la disponibilité des données — autrement dit leur périodicité — est un autre facteur à prendre en compte dans le choix des données de base. Les compilateurs peuvent être amenés à utiliser des données mensuelles ou trimestrielles, à défaut de données annuelles actualisées. Dans ce cas, les compilateurs doivent rapprocher les données tirées des comptes mensuels ou trimestriels des états financiers annuels lorsque ces derniers deviennent disponibles.

La période comptable couverte par les données de base est un autre facteur déterminant. Les données budgétaires de l'administration centrale, par exemple, peuvent couvrir un exercice budgétaire qui va du 1^{er} avril au 31 mars, alors que les données des administrations locales vont du 1^{er} octobre au 30 septembre. Idéalement, toutes les données de base devraient se rapporter à la même période comptable, puisque les statistiques conformes au *MSFP 2001* pour chaque sous-secteur devraient porter sur la même période. Toutefois, les discordances entre périodes comptables ne devraient pas exclure l'utilisation des données de base; les compilateurs devront ajuster les données de base qui se rapportent à des périodes comptables différentes pour estimer les données pour la période comptable requise (voir section IV.G *infra*).

Exactitude et fiabilité

Des données de base présentant divers degrés de précision et d'exhaustivité sont produites à différents moments du cycle comptable. À titre d'exemple, le cycle budgétaire comprend en général :

- i) l'élaboration d'un projet de budget soumis au parlement;
- ii) l'approbation du budget et des crédits ouverts, comportant le détail des dépenses autorisées;
- iii) l'exécution du budget et l'établissement de rapports mensuels ou trimestriels sur l'état d'exécution;
- iv) la vérification des comptes et la production d'états financiers définitifs.

En outre, des propositions de collectifs budgétaires peuvent être présentées au cours de l'exercice.

D'un côté, le budget peut comporter des projections de recettes et de dépenses avant la clôture de la période comptable. L'utilisation de ces projections pour produire des statistiques selon le *MSFP 2001* pourrait fournir des données actualisées qui pâtiraient toutefois d'un manque de détail et devront faire l'objet d'importantes corrections quand les données réelles seront disponibles. Ces prévisions peuvent présenter un intérêt pour certains utilisateurs, à condition de bien préciser qu'il s'agit de projections et non de données effectives. De l'autre, les comptes finaux audités sont généralement disponibles un certain temps après la clôture de l'exercice. Aux fins de l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*, la préférence va d'habitude aux données de base produites vers la fin de la période comptable. Les statistiques préliminaires conformes au *MSFP 2001* seront

¹³ Les données mensuelles et trimestrielles sont peu utiles pour arrêter des données annuelles parce que :

- i) elles peuvent ne pas tenir compte des opérations de fin d'année et/ou des ajustements normalement inclus dans les données annuelles;
- ii) elles risquent très probablement de ne pas être suffisamment détaillées pour l'établissement de tous les états financiers et de tous les tableaux du *MSFP 2001*.

souvent fondées sur les données initiales sur l'exécution budgétaire (pouvant comporter des estimations). Par la suite, les compilateurs devront revoir les statistiques préliminaires à la lumière des données des états financiers audités.

L'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001* exige un compromis entre l'actualité et l'exactitude des données comptables.

C. Sources de données sur les transactions

Registres comptables et états financiers

Les documents comptables des unités d'administration publique constituent la meilleure source de données pour l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*. Ces documents peuvent être disponibles rapidement, mais certains facteurs peuvent empêcher les compilateurs de les utiliser :

- les documents comptables peuvent être d'actualité mais ne pas être facilement accessibles par un support adéquat ou sous une forme appropriée;
- les données comptables peuvent être trop détaillées ou désagrégées, ce qui rend la tâche de compilation exagérément fastidieuse et coûteuse.

À partir de ces registres comptables, les unités d'administration publique élaborent de plus en plus des états financiers globaux sur la performance et la situation financière de l'administration publique, en général après la clôture de l'exercice, couvrant l'ensemble de l'exercice budgétaire. Les compilateurs peuvent utiliser les états financiers d'une unité d'administration publique pour établir des statistiques annuelles conformes au *MSFP 2001*. Ces sources sont plus agrégées que les pièces comptables les plus détaillées et donc plus susceptibles d'alléger la tâche de compilation.

Les unités d'administration publique préparent leurs états financiers en utilisant différentes présentations comptables. Des normes comptables différentes peuvent s'appliquer aux entités budgétaires et extrabudgétaires. Les règles de comptabilité de caisse servent souvent pour faire état des comptes budgétaires, tandis que les règles de comptabilité d'exercice s'appliquent aux unités extrabudgétaires (caisses de sécurité sociale ou institutions non marchandes à but non lucratif contrôlées par l'État, comme les universités d'État, par exemple).

Pour les transactions relatives aux recettes et aux dépenses, le principal document de base est l'état global des résultats financiers, généralement appelé **compte de résultats**. Il fournit des informations sur base engagements concernant les recettes par type (produit de ventes, contributions à des fonds spécifiques, recettes fiscales et intérêts à recevoir) ainsi que les dépenses par fonction économique (biens et services, salaires et traitements, dépenses administratives, intérêts à payer et autres charges). Pour les détails de l'acquisition et de la cession d'actifs non financiers et de l'activité financière des administrations publiques, des **états ou notes annexes** fournissent généralement des informations **sur les variations des composantes du compte de patrimoine durant la période**. Ces relevés signalent les variations liées à la détention d'actifs non financiers séparément des opérations sur actifs financiers, y compris la dette. Par ailleurs, les unités qui appliquent les règles de comptabilité d'engagement produisent un relevé des variations des stocks d'actifs monétaires, que les compilateurs devraient utiliser pour établir des statistiques conformes au *MSFP 2001*.

Outre les états financiers proprement dits, **des notes explicatives** fournissent habituellement des informations supplémentaires utiles (y compris des données) sur les activités économiques des unités

d'administration publique au cours de la période. Les compilateurs devront aussi se référer à ces notes pour analyser les activités de l'unité.

Rapports sur l'exécution du budget

Les pays établissent et diffusent des rapports mensuels, trimestriels et/ou annuels sur l'exécution du budget qui se fondent sur les documents comptables sous-jacents. Ces rapports, souvent rédigés sous la forme choisie par les décideurs politiques et/ou les cadres techniques du pays, présentent en général, un niveau d'agrégation supérieur à celui des données comptables détaillées (par conséquent moins volumineux) et sont plus actuels que les états financiers annuels détaillés. Il est donc tout à fait possible que les rapports d'exécution budgétaire (au niveau de chaque sous-secteur d'administration publique d'un pays ou pour chaque unité ou entité de cette administration) deviennent la source principale pour l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*¹⁴.

Au niveau de l'administration centrale, les rapports d'exécution budgétaire donnent des informations sur les activités des unités administratives nationales. La plupart des ministères, directions, agences, conseils d'administration, commissions, autorités judiciaires, organes législatifs et autres entités de l'administration centrale sont inclus dans le budget primaire (ou principal) de l'administration centrale, qui est l'instrument de politique budgétaire du gouvernement. L'administration centrale et/ou les administrations locales auront des obligations similaires en matière de rapport d'exécution du budget, dans les limites de leurs compétences budgétaires.

Sondages

Dans beaucoup de pays, le nombre d'unités de l'administration centrale est très important et les informations financières qu'elles communiquent sont souvent déficientes ou incomplètes. On peut être amené, pour des raisons pratiques, à renoncer à recueillir des données détaillées pour chacune des administrations et pour chaque période de référence. Dans ce cas, un sondage fondé sur un échantillon représentatif d'unités d'administration locale sélectionné de manière scientifique, effectué par questionnaires adressés par courrier ou par des visites sur place, peut fournir des informations suffisantes qui peuvent être agrégées pour établir une estimation de l'ensemble des opérations des unités administratives locales. Toutefois, pour rester informés de l'importance relative de ces unités, les compilateurs doivent recueillir des données exhaustives pour toutes les unités d'administration locale à des intervalles plus espacés, une fois tous les trois ou cinq ans par exemple.

La taille de l'échantillon nécessaire dépendant de la variabilité des unités concernées, l'exactitude des résultats peut dès lors être améliorée et la taille et le coût de l'échantillon peuvent être réduits en répartissant les unités en groupes (ou strates) relativement homogènes, en fonction des dépenses et des recettes globales, par exemple, ou selon une variable de substitution comme la population. Il peut ainsi être possible d'échantillonner un nombre réduit de petites municipalités que de villes de taille moyenne. Il est néanmoins préférable de conserver une couverture complète pour les grandes villes. Les compilateurs estimeront alors le total pour toutes les administrations locales en extrapolant les données recueillies pour l'échantillon retenu aléatoirement dans chaque strate afin d'établir une estimation de cette strate dans son ensemble, avant d'additionner les données pour toutes les strates. Un sondage portant sur des échantillons stratifiés de la sorte donnera une image

¹⁴ Des formats comptables, budgétaires et statistiques harmonisés simplifieront le processus d'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*.

raisonnablement précise des opérations des administrations, en ayant l'avantage d'être plus d'actualité et de s'accompagner de coûts de collecte réduits¹⁵.

Dans certains cas, les compilateurs peuvent procéder par sondage pour recueillir des informations supplémentaires auprès d'unités déjà comprises dans le système de rapports administratifs, afin d'obtenir par exemple des données complémentaires sur les opérations d'un fonds extrabudgétaire.

Autres sources

Il est possible que certaines entités ne soient pas comprises dans les documents budgétaires, leurs états financiers n'étant pas établis avec la même régularité ou leurs états financiers n'étant pas disponibles au moment de la compilation des statistiques. Pour les transactions de ces unités, les compilateurs pourraient obtenir les informations d'autres sources administratives telles que **rapports annuels, rapports non publiés et travaux de recherche**.

De même, il se peut que les sources administratives couvrent correctement les unités mais ne comprennent pas toutes leurs transactions. Si c'est le cas, les compilateurs devront trouver des sources pour les transactions manquantes en dehors des documents administratifs des unités d'administration publique. Comme exemples de ces sources, on citera les comptes de patrimoine et les archives financières de la banque centrale, des banques commerciales ou d'autres sociétés publiques. Les actifs et les passifs dans ces comptes de patrimoine peuvent permettre au statisticien d'estimer les passifs et les actifs des unités d'administration publique. Par ailleurs, les changements dans les postes du compte de patrimoine d'unités extérieures au secteur public peuvent permettre d'estimer les transactions des administrations publiques avec ces unités.

Les compilateurs doivent faire preuve de prudence lorsqu'ils utilisent des données provenant d'autres sources. Des **discordances** peuvent apparaître entre les données des administrations et celles provenant d'autres sources. Ces discordances sont imputables à un certain nombre de facteurs, notamment des **problèmes de calendrier** (les documents se rapportent à différentes périodes); des **problèmes de valorisation** (les méthodes de valorisation des transactions et des comptes de patrimoine peuvent ne pas correspondre); des **problèmes de couverture institutionnelle** (les sondages afférents aux unités n'appartenant pas au secteur public peuvent être incomplets, par exemple parce qu'ils omettent certaines banques commerciales); et des **différences méthodologiques et conceptuelles** (les données d'autres sources peuvent définir les décaissements autrement qu'ils le sont dans les registres de l'administration, en incluant par exemple le remboursement du principal des prêts). Si les disparités sont importantes, les compilateurs devraient en examiner soigneusement les raisons et apporter les corrections nécessaires. Si les disparités sont mineures, ils peuvent opérer une correction ponctuelle en fonction de la source qu'ils jugent la plus fiable.

¹⁵ Dans la conception du questionnaire pour la collecte de données des administrations locales, la simplicité, la clarté et le degré de détail des instructions sont déterminants. Pour réduire au minimum la charge qu'impose la compilation des données relatives à ces unités, la coopération avec d'autres organismes de collecte de données est impérative. La conception du questionnaire devrait dès lors intégrer les besoins de données de tous les utilisateurs potentiels. Un examen attentif des réponses, tant du point de vue de leur cohérence interne qu'aux fins de comparaison avec d'autres informations disponibles, devrait également être effectué afin de relever et de corriger les éventuels malentendus que pourraient contenir les instructions du questionnaire.

D. Sources de données sur les stocks

Les stocks représentent les positions ou les détentions d'actifs et de passifs à la date d'établissement des données. Les stocks sont liés aux flux dans la mesure où leur solde à la clôture d'une période comptable correspond aux stocks d'ouverture de la même période, augmenté des variations résultant des transactions et autres flux économiques intervenus durant la période.

Comptes de patrimoine

La principale source de données relatives aux stocks d'actifs et de passifs des administrations publiques est le compte de patrimoine, généralement établi à la fin de chaque période comptable.

Les comptes de patrimoine, ou **états de la situation financière**, obéissant aux Normes comptables internationales du secteur public (IPSAS)¹⁶ font la distinction entre «**circulants et immobilisés**» dans la classification des éléments d'actif et de passif. Cette distinction (qui n'est pas faite dans le *MSFP 2001*) se base sur le fait que ces éléments sont normalement récupérés ou réglés avant (circulants) ou après un an (immobilisés) à compter de la date de clôture des comptes. L'actif circulant comprend notamment des postes comme les numéraires, les dépôts bancaires, les stocks et les comptes à recevoir. Ces derniers représentent les flux entrants des administrations publiques qui ont été constatés, mais dont le montant n'a pas encore été encaissé. Le passif circulant comprend des postes comme les comptes à payer, terme qui désigne les comptes concernant les biens et services reçus par l'unité mais dont elle n'a pas encore versé le montant. La distinction entre actif et passif circulants est importante pour suivre les fonds d'exploitation de l'unité institutionnelle, qui est un concept comptable.

L'actif **immobilisé** est souvent décomposé en comptes à recevoir, placements, autres actifs financiers, infrastructure, unités de production et matériel, terrains et bâtiments et actifs incorporels.

Le **passif** est souvent classé en engagements intérieurs et engagements extérieurs, selon que le créancier est résident ou non-résident du pays concerné.

La **valeur nette** (également appelée *valeur de l'actif net* dans les normes comptables pour les entités publiques) représente la valeur nette du patrimoine d'une unité à un moment donné. Cette notion désigne le total de l'actif moins le total du passif.

Registres d'actifs et registres de la dette

Si un compte de patrimoine complet n'est pas publié, il y a en général suffisamment d'informations sur la détention d'actifs financiers et l'accumulation de passifs par les administrations publiques pour établir un **compte de patrimoine financier** (ou «bilan partiel», parce qu'il exclut les actifs non financiers). Les informations nécessaires pour reconstituer un compte de patrimoine financier peuvent être disponibles dans les registres d'actifs tenus par la caisse d'amortissement. Il convient de s'assurer que le **champ couvert** par ces registres est complet et, si possible, que la **valorisation** des éléments d'actif et de passif est conforme au principe de la valeur marchande du *MSFP 2001*.

¹⁶ Beaucoup de pays adoptent actuellement, en totalité ou en partie, les normes du Conseil des normes comptables internationales du secteur public (IPSASB) — généralement appelées normes IPSAS — pour les entreprises publiques non marchandes, qui comprennent la plupart des entités budgétaires. Voir <http://www.ifac.org/PublicSector/>.

E. Sources de données pour les autres flux économiques

Les autres flux économiques sont liés aux variations de la valeur des actifs et des passifs qui ne résultent pas de transactions. Ces flux devraient être décomposés en variations de volume et variations de valeur (gains et pertes de détention sur actifs et passifs).

Sources de données sur les autres variations de volume d'actifs et de passifs

Les autres variations de volume d'actifs et de passifs résultent en principe d'événements économiques facilement identifiables comme la découverte ou l'épuisement de ressources minières, et les destructions consécutives à la guerre ou à des catastrophes naturelles. Dans cette catégorie figurent les variations d'actifs résultant de la constatation de nouveaux actifs ou du retrait d'actifs existants, les changements de catégories d'actifs résultant de nouvelles classifications et les variations d'actifs dues à la constatation comptable par un créancier de dettes irrécouvrables.

Les sources à utiliser pour ces types de changements de volumes d'actifs et de passifs devraient être deux comptes de patrimoine consécutifs et leurs notes annexes détaillant les changements les plus importants d'actifs et de passifs au cours de la période considérée.

Sources de données pour les gains et pertes de détention sur actifs et passifs

Les gains et pertes de détention (réévaluations) sont des variations de valeur d'actifs non financiers et financiers liées aux fluctuations des prix absolus ou relatifs. Les gains et pertes de détention les plus importants pour les actifs (et passifs) financiers résultent généralement de variations des taux de change et d'intérêt. Les gains et pertes de détention peuvent s'accumuler sur des actifs et des passifs détenus sur une durée quelconque de la période comptable, et pas seulement sur des actifs et passifs détenus du début à la fin de la période.

La principale source de données pour les gains et pertes de détention, consiste, ici encore, en deux comptes de patrimoine consécutifs, valorisés aux prix du marché et les notes annexes détaillant les changements les plus importants des actifs et passifs au cours de la période considérée. Or, les **changements de valeur des actifs ne résultent pas, en règle générale, d'événements économiques faciles à identifier**. Dans certains cas, l'information peut se trouver dans les notes annexes du compte de patrimoine ou d'autres sources de données, qui permettent de cerner avec précision les raisons des fluctuations de prix, mais, la plupart du temps, les réévaluations découlent implicitement du changement de la valeur de marché des actifs et des passifs du compte de patrimoine. **En pratique, les réévaluations représentent en général la différence** entre les changements de valeur inscrits au compte de patrimoine et les transactions et autres changements de volume. **Les compilateurs devront toutefois impérativement vérifier si les données ainsi obtenues concordent avec les informations disponibles sur l'évolution des prix en général**. À titre d'exemple, les changements de valeur des terrains dont l'administration publique est propriétaire sont réputés suivre l'évolution des prix des terrains en général, à moins d'une raison précise pour qu'il en soit autrement. De même, les changements de valeur de la dette publique doivent pouvoir s'expliquer par les fluctuations des taux de change (le cas échéant) et les taux d'intérêt en vigueur.

F. Compilation de statistiques conformes au *MSFP 2001* à partir de données de base prévisionnelles

Les pouvoirs publics ont souvent adopté des approches de budgétisation à moyen terme, qui produisent généralement des estimations anticipatives sur trois ans. Dans ce cas, les utilisateurs de statistiques conformes au *MSFP 2001* peuvent trouver un avantage à disposer de données prévisionnelles établies selon le *MSFP 2001*, pour autant que des prévisions suffisamment détaillées existent et qu'elles couvrent l'ensemble des transactions des administrations publiques. Ces informations sont particulièrement utiles pour retracer les effets des projets d'infrastructure à plus long terme sur la politique budgétaire. Les compilateurs peuvent dès lors envisager d'établir des estimations ou des prévisions conformes au *MSFP 2001*, à condition que ces informations soient utiles. Les compilateurs doivent ensuite remplacer ces prévisions par les données effectives et effectuer une comparaison entre les données effectives et les prévisions. Ces comparaisons sont utiles en tant que mesure des résultats ou des prévisions budgétaires des administrations publiques, et servent d'indicateur des changements de priorité des pouvoirs publics. Il convient de noter que la substitution des données effectives aux estimations doit se faire selon un cycle de révision clairement établi et publié. En outre, les données révisées et les estimations devraient bien être distinguées des données définitives lorsqu'elles sont présentées à des fins de diffusion.

IV. MESURES PRÉPARATOIRES À L'ÉTABLISSEMENT DE STATISTIQUES CONFORMES AU *MSFP 2001*

A. Introduction

Une fois la couverture institutionnelle et la sectorisation établies et toutes les données de base choisies, les compilateurs doivent prendre des dispositions préparatoires systématiques avant la compilation effective de statistiques conformes au *MSFP 2001*. L'étape de la préparation comprend **l'examen et l'analyse détaillés des données de base pour déterminer de manière systématique tous les ajustements qui peuvent être nécessaires** pour obéir aux prescriptions de la méthodologie du *MSFP 2001*. La compilation de statistiques cohérentes et précises selon les principes du *MSFP 2001* peut nécessiter un certain nombre d'ajustements et/ou de modifications :

- **Ajustements de la couverture institutionnelle.** Ces ajustements concernent le champ institutionnel et la sectorisation, ainsi que la couverture des transactions. Les données de base des unités d'administration générale peuvent comprendre par exemple les activités d'entreprises non constituées en sociétés fonctionnant comme des sociétés. Celles-ci doivent être exclues des statistiques des administrations publiques selon le *MSFP 2001* et classées avec les sociétés publiques. De même, il est possible que les données de base sur les transactions ne couvrent pas toutes les transactions et excluent, par exemple, les transactions non monétaires comme les dons en nature. Dans ce cas, il y a lieu de recueillir des données supplémentaires sur ces transactions. Dans tous les cas, si la couverture est incomplète et les estimations impossibles, les métadonnées devraient indiquer clairement que les statistiques excluent la catégorie pertinente de flux ou de stocks, ou d'unités ou entités institutionnelles.
- **Modifications aux transactions.** La comptabilisation de certaines transactions ne rend pas compte de leur substance économique. Lors de l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*, les compilateurs doivent modifier ces transactions pour en faire ressortir la

nature économique sous-jacente. Les trois types de modifications utilisées dans le système du *MSFP 2001* consistent à réorienter, scinder ou réassigner les opérations.

- **Base des ajustements d'enregistrement.** Il arrive que les données de base enregistrent les activités à un moment autre que celui qui est requis pour des statistiques conformes au *MSFP 2001*. Il est possible, par exemple, que les recettes fiscales et les intérêts à payer soient enregistrés sur base caisse plutôt que sur la base des engagements que recommande le *MSFP 2001* pour la *Situation des opérations des administrations publiques*. De même, les données de base détaillées pour certains postes peuvent être uniquement disponibles sur base engagements et non sur base caisse, ce qui est conforme aux recommandations pour les sources de données de la *Situation des flux de trésorerie*.
- **Ajustements de valeur.** Les données de base, en particulier les stocks, peuvent ne pas être valorisées aux prix courants du marché, comme le recommande le *MSFP 2001*.
- **Ajustements des flux et des stocks à leur valeur nette/brute.** Les données de base enregistrent parfois certaines transactions ou certains stocks à leur valeur nette alors qu'elles devraient l'être en valeur brute (ou inversement).
- **Ajustements pour discordances de périodicité.** Des ajustements peuvent être nécessaires, par exemple pour garantir que la somme des données trimestrielles conformes au *MSFP 2001* corresponde aux statistiques annuelles établies selon les mêmes principes, ou encore pour ramener des données relatives à différents exercices à un même exercice budgétaire.
- **Ajustements de classification.** Il est plus que probable que certaines données obéissent à une nomenclature différente de celle du *MSFP 2001*. La reclassification des données selon la nomenclature du *MSFP 2001* s'effectue par des tableaux de passage.

La suite de cette section examine en détail certains ajustements communément effectués, nécessaires pour aligner les données de base sur la méthodologie du *MSFP 2001*.

B. Ajustements de couverture

Couverture institutionnelle et sectorisation

Les comptes publics et les livres comptables des administrations publiques ne couvrent pas, en règle générale, toutes les unités institutionnelles qui devraient relever du secteur des administrations publiques. Lorsque les données de base excluent des entités ou des unités qui devraient être classées dans le secteur des administrations publiques, elles doivent y être intégrées par un **ajustement du champ couvert**. Par exemple :

- Les données de base peuvent couvrir uniquement les opérations du budget général de l'État. Supposons toutefois qu'il existe un compte distinct pour les dépenses d'éducation, le Fonds de l'éducation. Il est entièrement financé par des transferts du budget général et est contrôlé par le ministère de l'éducation. Ses opérations devraient être ajoutées à celles du compte du budget général en éliminant comme il se doit tous flux (et stocks) entre ces deux comptes.
- Ou les données de base excluent les opérations d'une unité qui, juridiquement, fonctionne comme une société publique mais qui aurait dû se trouver dans le secteur des administrations publiques parce qu'elle vend constamment la totalité ou l'essentiel de sa production à des

prix non déterminés par le marché. Les compilateurs devront donc ajouter ces opérations à celles des administrations publiques en éliminant effectivement tous flux (et stocks) croisés entre ces deux unités.

De même, lorsque les documents de base comprennent des unités qui n'appartiennent pas au secteur des administrations publiques, des ajustements doivent être opérés pour exclure ces unités des données. À titre d'exemple, les comptes à analyser peuvent couvrir à la fois les transactions d'une unité d'administration publique et d'une ou plusieurs quasi-sociétés dont elle a la tutelle. Bien que, par définition, chaque quasi-société soit tenue d'avoir sa propre comptabilité, celle-ci peut en fait être intégrée aux comptes de l'unité institutionnelle dont elle relève. Il faut donc un ajustement de couverture pour distinguer les comptes de la(des) quasi-société(s) de ceux des administrations publiques.

Couverture des transactions

Il peut arriver que les comptes et registres comptables des administrations publiques ne reprennent pas l'intégralité des transactions des unités institutionnelles qui devraient être classées dans le secteur des administrations publiques. Dans ce cas, les compilateurs doivent ajuster les données pour inclure les transactions omises, telles que les transactions non monétaires, les transactions implicites et les arriérés. De même, des ajustements de couverture des transactions sont souvent nécessaires pour les dépenses (ou décaissements) financées par des dons de bailleurs de fonds internationaux. Les dépenses effectuées sur dons de l'étranger sont souvent exclues des comptes budgétaires en raison de dispositions administratives particulières convenues par les bailleurs et le pays bénéficiaire. Dans ce cas, les compilateurs doivent ajuster les données de manière à inclure les dons de l'étranger ainsi que les dépenses ainsi financées, dans les données afférentes aux comptes budgétaires.

Transactions non monétaires

Une transaction monétaire est une transaction pour laquelle une unité institutionnelle effectue un paiement ou contracte un engagement, exprimé en unités monétaires, tandis qu'une deuxième unité reçoit un paiement ou un autre actif, également exprimé en unités monétaires. Toute autre transaction est non monétaire et peut porter sur des recettes, des dépenses ou des éléments d'actif/de passif. Les transactions non monétaires comprennent les accords (réciproques) entre deux parties, qui peuvent porter sur des échanges ou des transferts (de biens, de services ou d'actifs), et les transactions internes. Les compilateurs devraient inclure le chiffrage des transactions non monétaires importantes dans les ajustements effectués sur les données de base.

Les **échanges non monétaires** comprennent le troc, les rétributions en nature et les autres paiements en nature. Les opérations de **troc** mettent en présence deux parties qui échangent des biens, des services ou des actifs autres que des espèces, de valeur équivalente. Il y a **rémunération en nature** quand un fonctionnaire est rémunéré pour son travail sous forme de biens, de services ou d'actifs autres que des espèces. Les exemples courants sont le logement, les repas et le transport fournis gracieusement ou à des prix modiques. Les **autres paiements en nature** sont ceux qui ont lieu en règlement d'un engagement sous forme de biens, de services ou d'actifs autres que des espèces.

Les **transferts non monétaires** sont des transferts à recevoir ou à payer en nature, y compris les dons en nature. Les exemples les plus courants ont trait aux aides à des victimes de catastrophes sous forme de médicaments, de nourriture et d'abris ou la fourniture de prestations sociales sous forme de soins médicaux ou de services d'éducation en nature.

Les **transactions internes** comprennent la consommation de capital fixe, le transfert de matériaux et l'utilisation de fournitures provenant des stocks d'inventaires.

Il est nécessaire d'assigner une valeur monétaire aux transactions non monétaires en vue de les inclure dans les statistiques. La valorisation des flux non monétaires est examinée à la section IV.E.

Transactions implicites

Dans le système totalement intégré du *MSFP 2001*, basé sur les règles de comptabilité d'engagements, les transactions suivantes doivent être comptabilisées à titre de transactions implicites :

- **Ventes implicites de biens et services.** Lorsqu'une unité d'administration publique produit des biens et services pour rémunérer ses agents en nature, elle agit à deux titres : en tant qu'employeur et en tant que producteur général de biens et de services. Pour déterminer le montant total versé en guise de rémunération, les compilateurs doivent traiter le montant réglé en nature comme si les salariés avaient perçu un salaire ou traitement et l'avaient consacré à l'achat des biens et services en question. Le poste de recettes *1424 Ventes implicites de biens et services* est utilisé pour enregistrer la valeur de ces ventes implicites.
- **Régimes de retraite par répartition ou partiellement capitalisés des agents du secteur public.** La méthode de comptabilité d'engagements intégrée dans le *MSFP 2001* traite les régimes de retraite par répartition ou partiellement capitalisés comme s'il s'agissait de régimes entièrement capitalisés, en inscrivant au passif la créance que détiennent les travailleurs actifs ou retraités sur une unité d'administration publique, en tant qu'employeur, au titre de leurs prestations de retraite futures¹⁷. Ce passif est comptabilisé à la valeur actuelle des prestations futures. Toute augmentation du passif au cours d'une période est une transaction sur passif des administrations publiques — réserves techniques d'assurance — résultant des parts patronales et salariales effectives et implicites des cotisations, plus les plus-values liées à l'encours du passif. Les prestations aux retraités ou à leurs ayants droit et survivants s'inscrivent en diminution de ce passif.

Dans un régime de retraite par capitalisation non autonome, les administrations publiques, en tant qu'employeur, versent des cotisations et constituent un montant d'actifs suffisant pour honorer leurs obligations au titre du régime¹⁸. Ces cotisations s'inscrivent comme un élément du poste de charges *21 Rémunération des salariés*, et l'augmentation du passif apparaît au poste *3316 Réserves techniques d'assurance*. Dans le cas des régimes par répartition ou partiellement capitalisés, l'État peut verser une cotisation, mais celle-ci est généralement insuffisante pour couvrir les obligations des administrations publiques. C'est pourquoi, les compilateurs doivent **établir** une cotisation pour la différence entre la cotisation effective¹⁹ et le montant de cotisation qui serait nécessaire si l'État devait constituer des réserves suffisantes pour couvrir intégralement ses obligations. Il leur appartiendra de calculer la cotisation implicite par des techniques actuarielles, semblables à celles qui sont appliquées aux régimes de retraite par capitalisation.

¹⁷ À ne pas confondre avec les régimes de sécurité sociale ou d'aide sociale par lesquels l'État assure des prestations de retraite à la population en général.

¹⁸ Les régimes de retraite autonomes ne font pas partie du secteur des administrations publiques.

¹⁹ Dans le cas d'un régime par répartition, les cotisations effectives seront égales à zéro.

En somme, le traitement préconisé par le *MSFP 2001* nécessite la comptabilisation de toute cotisation effective au poste *2121 Cotisations sociales effectives*, de la cotisation implicite au poste *2122 Cotisations sociales imputées*, et de l'augmentation du passif correspondant au poste *3316 Réserves techniques d'assurance*. De plus, les compilateurs devraient imputer un intérêt payable sur le passif et inscrire la dépense implicite au poste *2813 Dépenses liées à la propriété attribuées aux assurés*, compensée par une augmentation du passif au poste *3316 Réserves techniques d'assurance*.

Arriérés

Il y a arriéré de paiements lorsqu'une obligation n'est pas acquittée à sa date d'exigibilité. Dans les systèmes comptables classiques en base caisse, enregistrer les arriérés comme poste pour mémoire était une manière de compenser, au moins en partie, l'absence de données sur base engagements. En comptabilité d'engagements, les arriérés correspondent à l'analyse temporelle des charges à payer — qui couvre les obligations échues non éteintes. Ainsi, lorsque les données de base sont établies en base caisse, tous les arriérés de paiements devraient être inclus afin d'obtenir des éléments de substitution à des données établies sur base engagements. Les exemples typiques d'arriérés sont les arriérés de salaires et de traitements qui se produisent lorsque les agents ne sont pas payés à temps, les arriérés sur biens et services lorsque des biens achetés à crédit ne sont pas payés, et les arriérés sur intérêts et sur principal par défaut de respect des conditions de remboursement d'une dette. Dans le cadre classique en base caisse, les arriérés sont souvent inscrits comme poste pour mémoire dans les données relatives à l'encours de la dette (ou au compte de patrimoine). Toutefois, dans le système du *MSFP 2001*, des ajustements spécifiques sont nécessaires pour inclure les arriérés dans les transactions.

S'agissant des **arriérés de salaires**, un ajustement devrait être opéré pour augmenter en conséquence le poste de dépenses *21 Rémunération des salariés* et enregistrer un passif en contrepartie au poste *3318 Autres comptes à payer*. De même, pour les **arriérés au titre des biens et services**, une correction devrait être effectuée pour augmenter le poste *22 Utilisation de biens et services* et passer une écriture de contrepartie au passif au poste *3318 Autres comptes à payer*. Pour les **arriérés au titre des intérêts ou du principal**, selon les termes du contrat, les conditions, voire la classification de l'instrument financier, peuvent changer. Dans tous les cas, le débiteur a obtenu un financement supplémentaire effectif en n'ayant pas respecté l'échéancier de paiement. Pour fournir des informations sur ce type de financement implicite, le paiement prévu devrait être traité comme s'il avait été effectué, puis remplacé par un passif à court terme.

C. Corrections apportées aux transactions

Dans les données de base, certaines écritures ne rendent pas compte du contenu économique de la transaction. Elles doivent dès lors être corrigées pour refléter leur nature économique sous-jacente. Les trois types de corrections utilisées dans le *MSFP 2001* consistent à réorienter, à scinder ou à réassigner les opérations.

Réorientation

Une réorientation est nécessaire lorsque les livres comptables ne font pas spécifiquement apparaître la présence d'une partie à une transaction en raison de conventions administratives, comme dans le cas de cotisations versées directement par l'administration publique à une caisse de retraite pour le compte de son personnel. Dans ce cas, le circuit de paiement doit être **réorienté** afin d'inclure le montant des cotisations dans les salaires, étant entendu que les employés sont ensuite supposés verser ce montant à leur caisse de retraite.

Scission

La scission consiste, aux fins de l'enregistrement dans le système du *MSFP 2001*, à scinder en deux ou en plusieurs transactions une transaction considérée comme unique par les parties concernées. Par exemple, lorsqu'une unité d'administration publique acquiert un actif fixe par crédit-bail, le versement des loyers doit être **scindé** en deux opérations, l'une au titre du remboursement du principal, et l'autre au titre des intérêts.

Certaines transactions qui peuvent s'apparenter à des échanges constituent en fait la combinaison d'un échange et d'un transfert. Une administration publique peut céder, par exemple, un actif à un prix manifestement inférieur à sa valeur marchande. Dans ce cas, la transaction effective devrait être scindée en deux, l'une étant uniquement l'échange (la vente à la valeur marchande) et l'autre, un transfert (la différence entre la valeur effective de la transaction et la valeur marchande de l'actif).

Réaffectation

La réaffectation s'impose lorsqu'une unité effectue une transaction pour le compte d'une autre unité. Une **réaffectation** (ou attribution) d'impôts est nécessaire lorsqu'une unité d'administration publique (l'administration budgétaire centrale, par exemple) fait office de percepteur de l'impôt pour le compte d'une autre unité. Dans ce cas, l'unité agissant comme agent peut ne disposer d'aucune autonomie pour fixer le taux ou le montant d'imposition. Elle sert de simple intermédiaire pour transmettre les paiements effectués par l'assujéti à l'unité d'administration qui lève l'impôt. La valeur des impôts doit être comptabilisée comme recette de l'unité qui lève l'impôt et non pas en tant que recette de l'unité jouant le rôle d'agent.

Les recettes fiscales sont généralement attribuées comme suit :

- Lorsqu'une administration perçoit un impôt pour le compte d'une autre administration et que cette dernière a le pouvoir de lever l'impôt en question, d'en fixer le taux, de le modifier, et d'en affecter le produit, l'unité perceptrice agit en qualité d'agent de l'administration bénéficiaire et les recettes fiscales sont réaffectées en conséquence. Toute somme conservée par l'unité perceptrice à titre de frais de perception doit être traitée comme rémunération d'un service. Toute autre somme conservée par cette unité, en vertu d'un dispositif de répartition des recettes fiscales par exemple, doit être traitée comme don courant. Si l'unité perceptrice est habilitée, par délégation, à fixer et modifier le taux d'imposition et à déterminer l'affectation du produit, les montants perçus doivent alors être traités comme recettes fiscales de l'administration perceptrice.
- Lorsque différentes administrations fixent le taux d'imposition et déterminent l'affectation du produit conjointement et à part égale, et qu'aucune d'entre elles n'exerce de pouvoir prépondérant, les recettes fiscales doivent être attribuées à chaque administration selon la part qui lui revient. Si l'une des administrations exerce en dernière instance un pouvoir de décision prépondérant, toutes les recettes fiscales doivent lui être attribuées.
- Il arrive aussi qu'une administration, en vertu des pouvoirs que lui confèrent la constitution ou d'autres lois, établisse un impôt, mais que d'autres administrations aient le pouvoir de fixer le taux d'imposition appliqué dans leur zone de compétence et déterminent l'affectation du produit fiscal qui en résulte. Les recettes fiscales produites dans la zone de compétence de chacune des administrations doivent alors être attribuées à chacune d'entre elles.

Les recettes fiscales sont en général réassignées/attribuées à l'unité d'administration publique qui : i) exerce le pouvoir de lever l'impôt en question (en vertu de pouvoirs qui lui sont directement conférés ou par délégation); ii) fixe et modifie en dernière instance le taux d'imposition; iii) décide en dernier ressort de l'affectation de ces recettes.

D. Ajustements de la base d'enregistrement

Dans le système sur base engagements du *MSFP 2001*, les flux sont enregistrés au moment où la valeur économique est créée, transformée, échangée, transférée ou éteinte. Ainsi, l'enregistrement d'un événement économique doit correspondre à la période durant laquelle il a lieu, qu'il y ait eu règlement ou non, ou présomption de règlement. La comptabilité d'engagements est utilisée parce que le moment de l'enregistrement correspond aux flux effectifs de ressources. En général, on retient le moment du transfert de la propriété des biens ou de la prestation de services, le moment où naît l'obligation de payer des impôts, celui qui établit le droit de recevoir une prestation sociale, ou celui où naît toute autre forme de créance certaine.

Ainsi, en établissant des statistiques conformes au *MSFP 2001*, les compilateurs doivent opérer des ajustements du moment d'enregistrement lorsque des transactions figurent dans les données de base à des moments qui ne coïncident pas avec celui où s'est réellement produit l'événement économique. D'ordinaire, des ajustements du moment d'enregistrement sont nécessaires pour transposer des données établies en base caisse en base engagements. La présente section traite des ajustements sur la base des engagements en termes généraux, puis de certains ajustements particuliers pour les impôts et les flux d'intérêts. Les ajustements du moment d'enregistrement ne sont nécessaires que s'ils sont significatifs. Aucun ajustement au titre des données sur base engagements ne s'impose :

- si les postes, ajustés ou non, ne contribuent pas de manière significative aux principaux agrégats et soldes comptables; ou
- si les postes contribuent de manière significative aux principaux agrégats et soldes comptables, mais que le poste ajusté ne varie pas significativement du poste non ajusté.

À titre d'exemple, les **charges liées aux traitements et salaires**, qui constituent en général un poste important de dépenses, peuvent être enregistrées sur base caisse. Toutefois, des recherches peuvent faire apparaître que la modification de la base d'enregistrement des traitements et salaires pour les comptabiliser sur la base des engagements n'aurait aucune incidence majeure sur les montants. Dans ces conditions, la décision peut être prise de ne procéder à aucune modification.

À l'évidence, un certain élément d'appréciation est nécessaire pour décider s'il convient d'effectuer ou non un ajustement sur la base des engagements. Souvent, les compilateurs peuvent décider de ne pas ajuster, en raison de l'insuffisance d'informations permettant de déterminer l'ampleur de l'ajustement nécessaire, d'autant que ces informations pourraient être obtenues à partir de pièces comptables supplémentaires. Dans l'exemple des traitements et salaires cité plus haut, les compilateurs peuvent recourir à l'information sur le nombre de jours qui séparent le dernier versement de salaire d'un exercice de la date de clôture de l'exercice en question pour mesurer l'ampleur de l'ajustement à effectuer. Ainsi, lorsque les agents sont payés par quinzaine et que le dernier versement de l'année intervient dix jours avant la fin de l'exercice, une part importante du premier salaire de l'exercice suivant se rapporte à l'exercice précédent, ce qui tendrait à indiquer qu'un ajustement sur la base des engagements s'impose.

Comme indiqué ci-avant, les données de base comptabilisées sur la base de la date d'exigibilité (engagement) sont moins susceptibles de nécessiter des ajustements sur base engagements que celles établies sur base caisse. Il peut néanmoins y avoir des différences significatives entre les valeurs comptabilisées sur base de la date d'exigibilité et sur base engagements. En cas de comptabilisation sur base de la date d'exigibilité par exemple, les intérêts échus sur les obligations à coupon zéro ne seraient pas comptabilisés tant que l'obligation n'est pas arrivée à échéance, ce qui différerait sensiblement d'un enregistrement des intérêts sur base engagement (voir section ci-après concernant la Comptabilisation des intérêts).

Des corrections peuvent être nécessaires quand les données de base ne sont pas comptabilisées sur la base des engagements. Ces ajustements ne doivent toutefois être effectués que s'ils sont significatifs.

Calcul des recettes fiscales sur base engagements

En vertu des principes de comptabilité d'engagements, les recettes fiscales doivent être imputées à l'exercice au cours duquel se sont produits les faits générateurs de l'obligation fiscale. Ce moment n'est pas forcément celui où s'est produit l'événement fiscalisé. L'obligation de payer l'impôt sur les plus-values, par exemple, naît généralement de la cession de l'actif, et non de l'appréciation de sa valeur. Il n'empêche que les services fiscaux ne prennent pas forcément connaissance de l'activité économique génératrice de l'obligation pour le contribuable, tant que ce dernier n'a pas déposé une déclaration de revenus et/ou tant que les services eux-mêmes n'ont pas émis un avis d'imposition.

Dans le système du *MSFP 2001*, le **montant** des impôts à régler pour un exercice donné est déterminé par les montants dont le paiement est exigible durant l'exercice et matérialisé par les avis d'imposition ou de recouvrement, les déclarations, ou d'autres pièces telles que factures ou déclarations en douane, et qui créent l'obligation irréfutable pour le contribuable d'acquitter l'impôt. Les avis d'imposition se rapportent en général à l'exercice retenu par les services fiscaux et peuvent ne pas coïncider avec la période couverte par les états financiers du contribuable. L'impôt sur le revenu peut être établi, par exemple, pour l'exercice budgétaire des administrations publiques qui est clos en juin, alors que l'exercice comptable du contribuable s'achève en décembre. Dans ce cas, les avis d'imposition pour une période donnée ne donnent pas une image fiable de l'impôt qui naît des revenus perçus pendant cette période, autrement dit, du moment où la valeur économique est créée.

Pour pallier l'absence de données fiscales sur base engagements dans les sources administratives, les compilateurs doivent estimer le montant des impôts à verser. Ces estimations portent à la fois sur le moment d'enregistrement et sur les montants à enregistrer. En règle générale, deux méthodes sont préconisées pour appliquer le principe de comptabilité d'engagements et éviter de surestimer les recettes fiscales :

- **Méthode d'ajustement du moment d'enregistrement des encaissements.** Suivant cette méthode, les montants en espèces effectivement versés au titre de l'impôt devraient être enregistrés ou transposés au moment où l'obligation fiscale est née, et non au moment où le paiement a été effectué ou est devenu exigible.
- **Méthode du coefficient.** Selon cette méthode, les montants liquidés à percevoir doivent être ajustés d'un coefficient qui rende compte des impôts établis sur des périodes récentes et qui n'ont jamais été versés. Ainsi, les montants d'impôt courus sont les montants comptables selon cet ajustement. Les impôts dont le recouvrement est douteux ne sont pas comptabilisés

dans les recettes publiques. Ce coefficient doit être actualisé en fonction de l'évolution dans le temps de l'efficacité du recouvrement de l'impôt.

Une certaine souplesse d'application du principe d'enregistrement sur base engagements est permise dans deux cas :

- S'agissant des recettes fiscales retenues à la source — retenues mensualisées sur les salaires, par exemple — les compilateurs devraient les imputer à l'exercice comptable où la retenue à la source a été effectuée. Dans certains cas, les montants retenus à la source peuvent ne pas couvrir intégralement l'obligation fiscale. Les autorités fiscales enregistrent alors le solde à payer par le contribuable lorsque le montant définitif de l'impôt a été établi, mais les compilateurs qui établissent les SFP devraient l'imputer sur l'exercice comptable durant lequel l'impôt est devenu exigible. À l'inverse, le montant de l'impôt retenu à la source peut être supérieur au montant dû et donner lieu à un remboursement. Comme indiqué plus haut, les compilateurs devraient déduire les remboursements d'impôt des recettes fiscales comptabilisées pour l'exercice auquel ces remboursements se rapportent.
- L'événement générateur de l'obligation fiscale risque de ne pas être connu pour les impôts qui résultent d'activités «informelles». Dans ce cas, le moment d'enregistrement sera celui de l'avis d'imposition.

Comptabilisation des intérêts

Pour beaucoup d'instruments financiers, le montant des intérêts enregistré dans un système sur base caisse est une estimation raisonnable du montant qui s'accumule. Toutefois, comme noté ci-dessus, des ajustements peuvent être nécessaires en cas d'arriérés au titre des intérêts.

Pour certains postes, néanmoins, la **différence entre les montants comptabilisés dans un système de comptabilité de caisse et dans un système de comptabilité d'engagements est importante et impose toujours un ajustement**. Les intérêts cumulés sur les obligations à coupon zéro et les obligations à prime d'émission élevée, par exemple, ne seront exigibles que lorsque l'obligation viendra à échéance. Dans ce cas, il est essentiel de comptabiliser les intérêts à mesure qu'ils courent. Les compilateurs devraient estimer les intérêts accumulés en utilisant le taux d'actualisation originel de l'obligation qui a été fixé à l'émission et appliquer ce taux à la créance à recouvrer. Les intérêts cumulés devraient alors être comptabilisés comme intérêts à recevoir/à payer (selon qu'il s'agit d'un actif ou d'un passif financier), et la valeur du passif/de l'actif se rapportant à l'obligation devrait être majorée du même montant, le paiement effectif en espèces des intérêts devant avoir lieu au moment où l'obligation vient à échéance.

E. Ajustements de valeur

L'utilité du système du *MSFP 2001* en tant qu'outil analytique tient largement au fait qu'il permet de relier de nombreuses variables économiques en les exprimant en une seule unité comptable. Tous les flux et stocks sont évalués en termes monétaires à leur **valeur marchande courante**, c'est-à-dire au montant pour lequel les biens et autres actifs, services, travail, ou apport en capital sont ou peuvent être échangés contre des espèces.

Les valeurs marchandes courantes, ou **prix du marché**, des flux et stocks, sont définies comme étant les sommes d'argent que les acheteurs sont prêts à payer pour acquérir un bien ou service auprès de

vendeurs consentants; ces échanges ont lieu entre parties indépendantes et sur la base de considérations purement commerciales. Ainsi, le prix de marché ne se réfère qu'au prix auquel un échange spécifique a lieu dans les conditions indiquées. Un deuxième échange du même bien ou service, même dans des circonstances quasiment identiques, peut s'opérer à un prix de marché différent. Un prix marchand ainsi défini doit être bien distingué d'un prix résultant d'une cotation sur un marché, d'un cours mondial, d'une valeur d'exploitation, d'un juste prix de marché ou de tout prix censé exprimer les prix généralement pratiqués pour telle ou telle catégorie d'échanges supposés identiques, et non comme le prix effectivement appliqué à un échange déterminé. En outre, un prix de marché ne doit pas être considéré comme étant équivalent au prix qui résulterait d'un marché de concurrence pure et parfaite. En effet, le marché sur lequel une transaction se déroule peut être un marché monopolistique, monopsonique, ou caractérisé par toute autre structure. D'ailleurs, un marché peut être si étroit que seul ce type de transaction a lieu entre parties indépendantes.

En général, **les flux exprimés en termes monétaires peuvent être comptabilisés à leur valeur réelle au moment où ils ont lieu**, dans la mesure où cette valeur correspond à la valeur marchande. Il peut y avoir des exceptions, notamment lorsque l'État vend un actif à un prix manifestement inférieur à sa valeur marchande ou achète un actif à un prix manifestement supérieur à sa valeur marchande (voir section Scission ci-dessus). Dans ce cas, les compilateurs doivent estimer la vraie valeur marchande effective et comptabiliser le reliquat comme transfert.

Les comptes des administrations publiques n'utilisent pas toujours les valeurs marchandes courantes pour comptabiliser les transactions non monétaires ou les stocks d'actifs et de passifs. Le compte de patrimoine des administrations publiques, par exemple, peut comptabiliser les actifs non financiers à leur coût historique, auquel cas les compilateurs doivent convertir la valeur historique en valeur marchande. De ce fait, l'intégralité du changement de valeur de l'actif entre les deux comptes de patrimoine ne doit pas forcément provenir en totalité de transactions. Si tout ou partie de l'ajustement rend compte d'une variation de la valeur marchande de l'actif qui s'est produite durant l'exercice comptable en cours, le montant de l'ajustement qui se rapporte à l'exercice doit aussi être comptabilisé comme gain ou perte de détention (réévaluation) et figurer dans la *Situation des autres flux économiques*.

Idéalement, les compilateurs devraient extraire l'**estimation des valeurs marchandes de marchés où des biens ou services identiques ou très semblables** sont régulièrement échangés en quantité suffisante et dans des circonstances comparables. Le choix de marchés de référence adéquats exige des compilateurs qu'ils prêtent attention à des facteurs tels que les différences entre marchés de gros et marchés de détail et entre régions. En particulier, les compilateurs peuvent souvent évaluer les transactions non monétaires (le troc, par exemple) au prix marchand de biens similaires. De même, des valeurs marchandes courantes existent pour les stocks d'actifs et de passifs qui sont échangés sur des marchés actifs — le plus souvent, certains actifs financiers et les passifs correspondants. Les compilateurs peuvent évaluer les stocks d'immobilisations existants en utilisant le prix de marché pour des biens neufs similaires, à condition que ces valeurs soient convenablement ajustées pour tenir compte de la consommation de capital fixe et de tout autre changement que cet actif a pu subir depuis sa production.

Si les compilateurs estiment qu'il n'existe pas de marché approprié duquel tirer la valeur d'un flux ou d'un stock non monétaire particulier, à titre de solution de repli, **la valorisation peut être fondée sur les prix en vigueur sur des marchés moins étroitement liés**, ajustés pour tenir compte des changements de qualité. Et enfin, certains biens et services ne peuvent être valorisés par les compilateurs que sur la base de leur coût de production au moment de la valorisation.

Les compilateurs doivent parfois évaluer les stocks à leur **valeur courante d'acquisition après amortissement**. Cela implique de réévaluer le coût historique (ou d'acquisition) du bien ou service en tenant compte de tous les changements intervenus sur le bien ou service depuis son achat ou sa production (comme, par exemple, la consommation de capital fixe, l'épuisement partiel, l'épuisement total, la dégradation, l'obsolescence imprévue, les pertes exceptionnelles et autres événements imprévus).

On peut estimer les actifs à partir de la **valeur actualisée des rendements futurs escomptés**. Cette méthode est particulièrement utile pour un certain nombre d'actifs financiers ainsi que certains actifs naturels ou incorporels.

Les compilateurs devraient convertir les flux et les stocks **exprimés en devises** à monnaie nationale, au taux de change en vigueur au moment où le flux a lieu ou sur lequel porte le compte de patrimoine. Ils devraient utiliser le point médian entre le taux de change à l'achat et à la vente. Bien des événements économiques, comme l'achat à crédit et le règlement de l'obligation y afférente, nécessitent deux transactions de même valeur en monnaie étrangère. Les compilateurs convertissent chaque transaction en monnaie locale au taux de change en vigueur au moment de la transaction. Toute variation de la contre-valeur de la monnaie locale entre les deux transactions représente un gain ou une perte de détention (au passif, dans l'exemple ci-dessus).

Lorsque les valeurs adéquates n'ont pas servi à l'établissement des données de base, il faut estimer la valeur marchande et effectuer des ajustements de valeur pour comptabiliser les données aux valeurs requises.

F. Ajustements pour comptabilisation des flux et stocks sur base nette/brute

Les séries de données où figure chaque écriture élémentaire correspondent à des **comptes sur base brute**. La **comptabilisation sur base nette** consiste à retenir le solde des positions créditrices et débitrices. Pour l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*, il est toujours préférable d'utiliser les comptes bruts, sauf lorsque la comptabilisation sur base nette est implicite à la classe de comptes considérée ou à certaines transactions du compte d'opérations financières. Les variations de stocks sont un exemple de comptabilisation sur base nette implicite qui permet d'éviter de passer des écritures distinctes pour chaque augmentation et chaque diminution de stocks.

Bien que les données soient généralement établies et présentées sur une base brute selon le *MSFP 2001*, la comptabilisation sur une base nette pourrait être préférable dans plusieurs cas. Dans la nomenclature du *MSFP 2001*, tous les soldes comptables sont obtenus par compensation de deux écritures pour chaque transaction, ou d'une classe d'actifs et des passifs y afférents. Ainsi, le solde d'exploitation brut est obtenu par déduction des charges (hors consommation de capital fixe) des produits²⁰, la situation des prêts/financements nets par compensation des transactions sur actifs non financiers et du solde d'exploitation (ou le calcul de la différence entre les transactions sur actifs et passifs financiers). Dans les comptes de patrimoine, la valeur nette correspond au solde du total des actifs et du total des passifs.

²⁰ Le solde d'exploitation net est égal aux recettes moins les charges (y compris la consommation de capital fixe).

Dans le système du *MSFP 2001*, le terme «net» a deux acceptions. Dans un nombre limité de cas, il sert à distinguer un solde comptable net d'un solde comptable brut comme dans le cas du compte d'exploitation net (*MSFP 2001*), où la différence entre la valeur brute et la valeur nette correspond à la soustraction de la consommation de capital fixe. Sinon, ce terme désigne l'augmentation ou la diminution constatée dans une classe de comptes (acquisition nette d'actifs financiers, par exemple).

Lorsque les données de base comptabilisent les postes sur une base nette, mais que le système du *MSFP 2001* requiert une base brute (telle que les profits ou pertes sur cession d'actifs), les compilateurs doivent comptabiliser les postes sur une base brute pour les stocks et les flux. À l'inverse, si la comptabilité publique enregistre des postes sur base brute alors qu'ils doivent être exprimés sur base nette dans le système du *MSFP 2001* (tels que les recettes brutes moins les remboursements au titre de l'impôt sur le revenu), les compilateurs doivent opérer des ajustements pour permettre de comptabiliser les stocks ou les flux en termes nets dans le système du *MSFP 2001*. Ce système (contrairement au *MSFP 1986*) comptabilise les ventes de biens et de services sur une base brute incluant les coûts de production. Les autres flux économiques (gains et pertes de détention et autres variations du volume des actifs et des passifs) relatifs à un actif ou un passif déterminé sont présentés sur une base nette. Les gains et pertes de détention, par exemple, afférents à une catégorie particulière d'actifs ou de passifs sont comptabilisés sur la base de leur solde.

De plus, dans le système du *MSFP 2001*, les statistiques doivent représenter les transactions nettes de remboursements ou autres écritures rectificatives. Les impôts doivent être enregistrés en valeur nette de tout remboursement. Ainsi, lorsque les données de base présentent le montant brut de l'impôt sur le revenu à payer, les compilateurs doivent établir la valeur nette du poste en soustrayant les remboursements de la tranche d'imposition concernée. Les compilateurs doivent présenter les postes de charges nets des recouvrements pour erreurs ou transactions non autorisées. Ils devront par conséquent soustraire de la classe 22 *Utilisation de biens et services* le remboursement d'un fournisseur pour un paiement indu au titre d'une prestation de service.

Un autre exemple est celui où les données de base enregistrent la valeur comptable des actifs d'une unité d'administration publique comme la cession de ces actifs, et le bénéfice ou la perte réalisés sur la vente des actifs comme des recettes. Dans le système du *MSFP 2001*, les compilateurs doivent enregistrer la valeur marchande des actifs au titre de la cession des actifs et comptabiliser le bénéfice ou la perte comme gain ou perte de détention de l'actif. Ils doivent donc effectuer une transposition en base brute pour remplacer la valeur de cession enregistrée par la valeur de vente effective et comptabiliser le bénéfice ou la perte réalisés comme autre flux économique (réévaluation) et non comme recette²¹.

De même, si les données de base enregistrent les opérations des établissements marchands de l'État sur une base nette (c'est-à-dire comme excédent/déficit net), les compilateurs devront effectuer une transposition en base brute pour remplacer le flux net sous-jacent enregistré (c'est-à-dire les produits, charges et opérations sur actifs non financiers de l'établissement marchand).

G. Ajustements pour discordances entre les périodicités

Les compilateurs des SFP doivent **rapprocher** les statistiques mensuelles et trimestrielles des statistiques annuelles dès que les données de base annuelles sont disponibles. En d'autres termes, ils

²¹ Cet ajustement peut aussi être considéré comme un ajustement de valeur.

doivent vérifier la somme des données couvrant les douze mois ou les quatre trimestres correspondant à l'exercice budgétaire considéré. Ils doivent mettre en place des procédures **d'ajustement ou de révision** en cas de discordance entre les données mensuelles ou trimestrielles et les données annuelles. En révisant les données mensuelles et trimestrielles, les compilateurs doivent recalculer et vérifier les données, corrigées des variations saisonnières et évolutions tendanciennes. Il importe d'attribuer convenablement les ajustements aux périodes infra-annuelles correspondantes.

Un autre type d'ajustement pour discordance entre les périodicités est lié aux cas de divergence entre les périodes comptables couvertes par les données de base. Dans ce cas, les compilateurs doivent ajuster les données de base se rapportant à des périodes comptables différentes pour estimer les données de la période comptable requise. Les données budgétaires des administrations publiques générales peuvent couvrir, par exemple, un exercice budgétaire allant du 1^{er} avril au 31 mars, alors que celles des administrations locales se rapportent à la période du 1^{er} octobre au 30 septembre. Les compilateurs doivent ajuster les données des administrations locales (exercice allant du 1^{er} octobre au 30 septembre) à un exercice budgétaire allant du 1^{er} avril au 31 mars. En l'absence de données d'intervalles plus rapprochés, les compilateurs peuvent, par exemple, procéder à cet ajustement en prenant les données de la seconde moitié du premier exercice budgétaire et de la première moitié de l'exercice budgétaire suivant puis en les additionnant pour obtenir les données des administrations locales pour une année budgétaire commençant le 1^{er} avril.

H. Ajustements de classification

Le reclassement des données de base suivant la méthodologie du *MSFP 2001* constituera très probablement la majeure partie du processus d'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*. Le classement des données de base pourrait ne pas être le même que celui du *MSFP 2001*. Dans ce cas, les compilateurs doivent effectuer des **ajustements de la classification** (ou reclassements) pour transposer les postes d'une nomenclature à l'autre. Certains comptes d'administrations publiques peuvent obéir par exemple aux concepts de l'édition 1986 du *Manuel de statistiques de finances publiques*, et classer les prêts pour les besoins de la politique économique (prêts moins recouvrements) dans les charges²². Les compilateurs devront alors reclasser ces prêts pour les besoins de la politique économique des charges dans les financements. De même, la source de données peut classer le bénéfice tiré de la vente d'un actif dans les recettes alors que le *MSFP 2001* le traiterait comme un gain de détention et le classerait dans les autres flux économiques. Dans ce cas, les compilateurs doivent procéder à un ajustement de classification consistant à reclasser les plus-values des recettes dans les autres flux économiques. Il n'empêche que dans certains pays, les comptes des administrations publiques inscrivent le produit d'un emprunt dans les recettes et le remboursement de l'emprunt (principal) dans les dépenses. Les compilateurs doivent reclasser ces transactions comme liées à un passif.

Tableaux de passage

Pour garantir un processus de classification cohérent et systématique, les compilateurs devraient utiliser des **tableaux de passage** (ou clés de classification) pour relier les codes (et/ou classes) de classement des données aux codes (et/ou catégories) de la nomenclature du *MSFP 2001*. Les tableaux de passage seront établis au niveau de détail de la classification (des comptes budgétaires, par exemple) et reliés de préférence directement au plan comptable de la source. Les tableaux de

²² Pour plus d'informations sur le reclassement des données de base du *MSFP 1986*, voir *Classification des données du MSFP 1986 selon le MSFP 2001* : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/comp.htm>

passage porteront donc sur tous les ajustements de classification que les compilateurs jugent nécessaire d'apporter aux données de base.

En mettant au point les tableaux de passage, les compilateurs doivent déterminer les transactions et les positions de stocks importantes entre i) les unités ou entités qui forment un sous-secteur particulier des administrations publiques (au sein de l'administration budgétaire centrale, par exemple) et ii) les différents sous-secteurs des administrations publiques (entre l'administration budgétaire centrale et un fonds extrabudgétaire, par exemple, ou entre celle-ci et les administrations locales). Ces données sont nécessaires pour la consolidation intra- et interadministrations, dernière étape du processus d'établissement des données selon la méthodologie du *MSFP 2001* (voir section VI *infra*).

Le tableau 1 présente un exemple de tableau de passage pour les transactions relatives aux recettes. Les compilateurs doivent établir un tableau similaire pour les charges, les transactions sur actifs et passifs, le compte de patrimoine et les autres flux économiques (le cas échéant).

Tableau 1 — Tableau de passage pour la classification détaillée des recettes

Code de la nomenclature du pays/du budget	Description du poste utilisée par le pays	Nomenclature du <i>MSFP 2001</i>	Description du poste utilisée dans le <i>MSFP 2001</i>	Remarques/ source
00210	Impôt sur le revenu des personnes physiques	1111	Impôts sur le revenu, les bénéfiques et les plus-values des personnes physiques	
00220	Impôt sur les sociétés	1112	Impôts sur le revenu, les bénéfiques et les plus-values des sociétés et autres entreprises	
00230	Autres impôts sur le revenu	1113	Impôts sur le revenu, les bénéfiques et les plus-values non ventilés	
00240	Impôt sur les ventes	11412	Impôts sur les biens et services: Impôt général sur les biens et services : impôts sur les ventes	
00250	Impôt foncier	1131	Impôts fonciers : impôts réguliers sur la propriété de biens immeubles	
00260	Bénéfice sur la vente d'actifs	4**		Pas un revenu dans le <i>MSFP 2001</i> . Classifier comme gain de détention (classe 4** des SFP) où ** dépend du type d'actif.
00270	Droits d'accises	1142	Impôts sur les biens et services : accises	
00300	Produits d'intérêts	1411	Autres recettes : revenu de la propriété foncière : intérêts [SFP]	
00301	Banque ABC	14111*	Produits d'intérêts perçus par le secteur privé	
00302	Caisses de sécurité sociale	14112*	Produits d'intérêts sur caisses de sécurité sociale	À supprimer dans la consolidation des données de l'administration budgétaire centrale et de la caisse de sécurité sociale.
00400	Dons étrangers affectés à des projets de construction d'écoles	1312	Dons reçus de gouvernements étrangers : dons en capital	
...	
...	

* Il n'existe pas de classe de compte 14111 ou 14112 dans la nomenclature du *MSFP 2001*, ce qui est un exemple des possibilités d'expansion de la nomenclature pour recueillir (et présenter) des données plus détaillées.

V. ÉTABLISSEMENT DE STATISTIQUES CONFORMES AU *MSFP 2001*

A. Introduction

Après la phase préparatoire à l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001* (c'est-à-dire, avoir défini tous les ajustements à apporter aux données de base), vient l'établissement proprement dit des statistiques conformes au *MSFP 2001* pour chaque sous-secteur des administrations publiques. Une fois les statistiques établies selon la méthodologie du *MSFP 2001* pour chaque sous-secteur des administrations publiques, les compilateurs procèdent à leur agrégation.

Plus précisément, comme indiqué ci-dessus, la quatrième étape du processus d'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001* comporte deux tâches distinctes : i) la classification et le calcul des statistiques selon la méthodologie du *MSFP 2001*; ii) la consolidation des statistiques conformes au *MSFP 2001*. En accomplissant la première tâche, les compilateurs **appliquent de manière cohérente** aux données de base les ajustements définis lors de l'analyse de la troisième étape. Ces ajustements s'opèrent en intégrant les données de base à des **tableaux de passage** et des **tableaux de calcul** pour une période déterminée. Les tableaux de passage aident les compilateurs à classer les données de base détaillées dans les catégories détaillées du *MSFP 2001* pour chaque unité/entité d'administration publique. Les tableaux de calcul les aident à établir les statistiques de façon systématique et favorisent la cohérence des statistiques futures conformes au *MSFP 2001*²³.

Une fois les données de chaque source ajustées selon la méthodologie du *MSFP 2001*, les compilateurs **combinent les résultats par une simple agrégation** pour obtenir une première « mesure » des statistiques selon la méthodologie du *MSFP 2001* pour chaque unité institutionnelle. Ils les agrègent d'abord pour produire les statistiques de l'administration budgétaire centrale, de l'administration extrabudgétaire centrale, des caisses de sécurité sociale, des administrations d'États fédéraux et des collectivités locales, le cas échéant. À ce stade, ils relèvent tous les flux et positions de stocks croisées entre les unités ou entités qui seront éliminés par consolidation **entre les différents niveaux d'administrations publiques** (voir section VI). Ils agrègent ensuite les statistiques (consolidées) de ces différentes unités pour obtenir des statistiques (non consolidées) pour l'administration centrale et les secteurs des administrations publiques, respectivement. Enfin, ils repèrent et éliminent tous les flux et positions de stocks croisées **entre les unités d'administration publique** (et leurs sous-secteurs) qui ont été soldées par consolidation (voir section VI) — dernière tâche du processus d'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*.

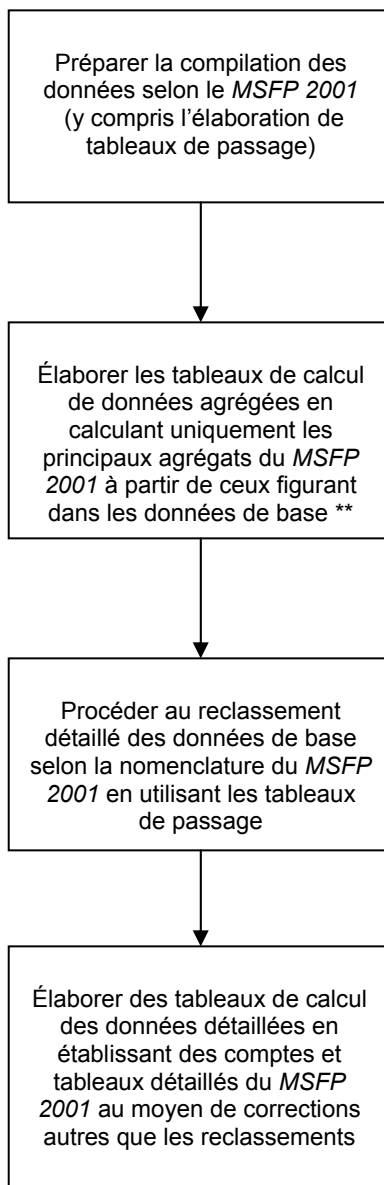
Le graphique 2 décrit les étapes à suivre par les compilateurs lorsqu'ils classent et calculent des statistiques conformes au *MSFP 2001*. **L'ordre dans lequel ces étapes s'enchaînent peut différer d'un pays à l'autre, selon la situation spécifique du pays (y compris les préférences des compilateurs), mais chaque étape du graphique 2 doit être respectée.** Les compilateurs peuvent, par exemple, établir la classification détaillée avant ou après avoir calculé les données agrégées selon le *MSFP 2001*. Ils peuvent en outre établir les tableaux de calcul après — plutôt qu'avant — avoir effectué le calcul et la classification détaillés des statistiques selon la méthodologie du *MSFP 2001*. Dans ce cas, les tableaux de calcul des données agrégées auront pour rôle de rapprocher les agrégats

²³ L'analyse des variations des séries temporelles du *MSFP 2001* et de la composition des agrégats du *MSFP 2001* n'est valable qu'à condition que les données soient établies de manière cohérente d'une période à l'autre.

du *MSFP 2001* de ceux des sources de données nationales. L'informatisation peut aussi permettre à un pays d'effectuer simultanément les étapes de classification et de calcul.

Dans un souci de simplicité, le présent document analyse l'ensemble du processus de calcul avant d'examiner la classification détaillée des données.

Graphique 2 — Classification et calcul de statistiques conformes au *MSFP 2001*



** Cette tâche peut être effectuée après que la classification détaillée et les tableaux de calcul détaillés ont été réalisés. Dans ce cas, les «tableaux de calcul détaillés» serviront de tableaux de rapprochement.

B. Calcul

Le calcul suppose l'**application systématique aux données de base des corrections** identifiées à l'étape 3 du processus de compilation selon le *MSFP 2001*. Cette opération s'effectue en utilisant des **tableaux de calcul** pour produire des agrégats de stocks et de flux — et les détails y afférents — conformes à la méthodologie du *MSFP 2001*.

Le processus de calcul :

- **permet de corriger les données de base** pour établir des agrégats conformes au *MSFP 2001* d'une manière systématique qui en préserve la cohérence interne;
- **établit un lien direct** entre les données de base et les statistiques conformes au *MSFP 2001*;
- **constitue un registre** que les compilateurs peuvent utiliser comme guide (ou «feuille de route») pour établir les statistiques pour les périodes ultérieures.

Ainsi, **un tableau de calcul a pour but** :

- de **conserver une trace** du processus de compilation de statistiques conformes au *MSFP 2001*;
- **d'assurer la cohérence des procédures de compilation** d'une période à l'autre.

Deux types de tableaux de calcul sont utilisés dans la méthodologie du *MSFP 2001*. Le premier type — tableaux de calcul des données agrégées — sert à établir les **principaux agrégats du MSFP 2001**. Le second type — tableaux de calcul des données détaillées — sert à établir les **statistiques détaillées dans les comptes et tableaux du MSFP 2001**. Dans le premier cas, des tableaux de calcul sont élaborés pour les agrégats du système du *MSFP 2001*. Pour la *Situation des opérations des administrations publiques*, le tableau permet la ventilation des éléments suivants : 1 Recettes, 2 Dépenses, 31 Acquisition nette d'actifs non financiers, 32 Acquisition nette d'actifs financiers, et 33 Souscription nette d'engagements²⁴. Les compilateurs utilisent ensuite ces agrégats pour s'assurer que les corrections ont été appliquées de manière cohérente, et comme totaux de contrôle des données détaillées selon la méthodologie du *MSFP 2001*. Dans le second cas, les tableaux de calcul servent à compiler les données détaillées du *MSFP 2001* pour les transactions (recettes, dépenses, et transactions sur actifs financiers et passifs), les autres flux économiques (gains de détention et variations des volumes de passifs) et les stocks (actifs non financiers, actifs financiers, passifs). Cette opération devrait produire un ensemble de données conforme aux principaux agrégats établis dans les tableaux de calcul des données agrégées. Ces données détaillées sont utilisées pour compléter les comptes et les tableaux normalisés du *MSFP 2001* énumérés à la section III.A du présent document.

Les tableaux de calcul différeront d'un pays à l'autre en fonction de la forme et du degré de détail des données de base disponibles. Le principe général reste néanmoins valable : veiller à appliquer de façon systématique aux données de base les corrections identifiées à l'étape préparatoire au calcul des statistiques selon le *MSFP 2001* (détails, agrégats, et soldes).

²⁴ Des agrégats similaires doivent être établis pour la *Situation des flux de trésorerie* et le *Bilan*.

Les compilateurs peuvent réaliser un tableau de calcul sous forme de matrice pour une seule période, ou sous forme de série temporelle pour traiter plusieurs périodes. En règle générale, la présentation sous forme de série temporelle est plus utile.

Calcul des principaux agrégats du MSFP 2001

À cette étape (généralement la première) de l'établissement de statistiques conformes au MSFP 2001, les compilateurs doivent calculer les principaux agrégats du MSFP 2001 au moyen de tableaux de calcul des données agrégées comportant le montant et la source de la totalité des données et des corrections. Le calcul doit porter successivement sur les comptes de chaque entité d'administration publique et comporter les corrections nécessaires pour veiller à ce que la couverture, la base d'enregistrement, le moment de l'enregistrement, la présentation sur bases nette et brute, ainsi que la classification soient respectés, tout en maintenant la cohérence interne des comptes. Le calcul des principaux agrégats du MSFP 2001 doit être effectué pour la *Situation des opérations des administrations publiques*, la *Situation des flux de trésorerie* et le *Compte de patrimoine*.

La préparation du tableau de calcul des données agrégées pour les transactions sur base engagements du compte pivot du Trésor est illustrée à l'appendice II, tableau A1. Le tableau présente les agrégats du MSFP 2001 pour la *Situation des opérations des administrations publiques (1 Recettes, 2 Dépenses, 31 Acquisition nette d'actifs non financiers, 32 Acquisition nette d'actifs financiers et 33 Souscription nette d'engagements)*. Il permet aussi une vérification de la cohérence en utilisant l'identité suivante du MSFP 2001 :

**Recettes moins Charges moins Acquisition nette d'actifs non financiers moins
Acquisition nette d'actifs financiers plus Souscription nette d'engagements égale zéro.**

Si le résultat de cette vérification est différent de zéro, cela signifie qu'il y a une incohérence dans les données de base d'origine ou que les ajustements ont été mal faits, ou encore les deux. Il importe que les compilateurs relèvent et corrigent toute incohérence éventuelle. Les personnes chargées d'établir les données de base pour les transactions sur actifs financiers, par exemple, peuvent avoir obtenu les données sous la forme de la différence entre deux positions de stocks. Elles peuvent donc contenir non seulement des données relatives aux transactions, mais aussi d'autres flux économiques (comme les variations du taux de change ou d'autres variations de prix) qui doivent être extraits.

Les compilateurs doivent avoir à l'esprit que certaines corrections apportées aux produits et aux charges imposent également des ajustements aux transactions sur les actifs et les passifs. Ils peuvent ainsi avoir à corriger les valeurs des stocks figurant au compte de patrimoine. Les ajustements du moment d'enregistrement, par exemple, des impôts à percevoir nécessiteront une écriture de contrepartie aux comptes à recevoir qui doit aussi être répercutée sur la position du compte de patrimoine. De même, les ajustements des impôts perçus à titre d'agent financier de l'État peuvent impliquer l'ajustement des comptes à payer.

Les compilateurs peuvent estimer que le tableau de calcul des agrégats du MSFP 2001 constitue un outil utile d'explication du lien qui unit les données de base aux statistiques publiées.

Calcul de statistiques détaillées conformes au MSFP 2001

Une fois qu'ils ont reclassé les données de base selon la nomenclature du MSFP 2001 (voir section V.C *infra*), les compilateurs doivent aussi appliquer au niveau désagrégé les corrections apportées au

niveau agrégé. Ils doivent utiliser les agrégats du *MSFP 2001* pour confirmer la cohérence des corrections apportées au niveau désagrégé.

L'établissement de données désagrégées conformes au *MSFP 2001* est présenté à l'appendice II (tableaux A4 à A7) pour la *Situation des opérations des administrations publiques*, la *Situation des flux de trésorerie*, le *Compte de patrimoine* et la *Situation intégrée des flux et stocks d'actifs et de passifs* (aux fins du calcul des données de la *Situation des autres flux économiques*). L'illustration établit les statistiques selon le *MSFP 2001* pour ces situations à partir du compte principal de l'administration budgétaire centrale au Trésor. Elle présente les données à un niveau relativement agrégé par souci de simplicité de la présentation. En pratique, toutefois, les compilateurs doivent appliquer les ajustements au niveau le plus désagrégé possible de la classification. Ils devront élaborer des tableaux de calcul similaires pour chaque unité d'administration publique et les sources de données utilisées pour l'établissement des statistiques conformes au *MSFP 2001*.

C. Classification des données de base selon la nomenclature du *MSFP 2001*

Comme indiqué ci-avant, le reclassement des données de base selon la nomenclature du *MSFP 2001* constituera très probablement la majeure partie du travail de compilation de statistiques conformes au *MSFP 2001*. À l'étape de la préparation, les compilateurs élaborent des tableaux de passage (ou clés de classement). Ces tableaux relient les codes de classification (et/ou les classes de compte) des sources de données aux codes (et/ou classes de compte) correspondants du *MSFP 2001*.

Les données de base pour le Compte pivot du Trésor détenu au nom de l'administration budgétaire centrale et le passage de la classification des données de base à la nomenclature du *MSFP 2001* sont illustrés à l'appendice II. Au tableau A2 figurent les données de base relatives aux transactions, tandis que le tableau A3 reprend les données de stocks dans un compte de patrimoine. Les tableaux de passage sont présentés à un niveau relativement agrégé par souci de simplicité de la présentation. En pratique, les compilateurs doivent toutefois établir les tableaux de passage au niveau le plus désagrégé possible de la classification.

Les tableaux de passage sont ensuite **appliqués** aux données de base pour une période déterminée afin de les reclasser selon les postes détaillés du *MSFP 2001* (voir appendice II, tableaux A4–A6). Ce traitement peut être manuel ou automatisé (sous tableur MS Excel, par exemple).

VI. CONSOLIDATION DES STATISTIQUES CONFORMES AU *MSFP 2001*

La dernière partie du processus d'établissement selon le *MSFP 2001* — la consolidation — consiste à présenter les statistiques pour un ensemble combiné d'unités d'administration publique comme si elles formaient une seule et même unité. Cette étape suit la simple agrégation des résultats dans le processus de calcul. En théorie, le processus de consolidation implique l'élimination de toutes les transactions et positions croisées de stocks entre les unités/entités d'administration publique que l'on combine. La **consolidation interadministrations** est la consolidation entre différents niveaux ou sous-secteurs des administrations publiques. La **consolidation intra-administrations** concerne la consolidation à l'intérieur d'un sous-secteur ou d'une unité institutionnelle des administrations publiques.

L'analyse de la consolidation déborde le cadre du présent document. Pour plus d'informations sur la consolidation, voir le document *Consolidation du secteur des administrations publiques* sur le site Internet du FMI <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/pdf/compan.pdf>.

APPENDICE I

Exécution des dépenses et collecte des recettes publiques

Si les données de base ne sont pas comptabilisées sur base engagements, leur sélection sera guidée, en partie, par l'analyse des étapes auxquelles sont passées les écritures liées au décaissement des dépenses et au recouvrement des recettes, et par le moment où les comptes publics sont disponibles.

Les transactions liées aux activités des administrations publiques peuvent être comptabilisées à diverses **étapes** des procédures de dépense et de recette. Des données de base peuvent exister à chaque étape (ou à plusieurs), et il importe que les compilateurs comprennent ce que représente chaque étape afin de choisir les sources de données en connaissance de cause.

Étapes de l'exécution des dépenses

Les étapes de l'exécution des dépenses sont les suivantes :

1. La première étape est celle de l'établissement du **projet de loi de finances** ou des **prévisions budgétaires**²⁵ que l'exécutif ou le gouvernement soumet à l'organe législatif (l'Assemblée nationale ou le Parlement). Le budget est une demande d'autorisation de dépenses, assortie de l'estimation des recettes escomptées.
2. La deuxième étape est celle de l'**ouverture de crédits**. Il s'agit des crédits budgétaires tels qu'approuvés ou *votés* par le législatif. Les crédits votés peuvent correspondre ou non aux prévisions budgétaires soumises par l'exécutif.
3. La troisième étape du processus d'exécution des dépenses publiques est celle des **dotations ou autorisations de crédits** par lesquelles les ministères sont autorisés à dépenser des fonds spécifiés durant une période donnée et dans les limites des montants alloués. Lorsque les autorisations sont données directement aux ministères ou départements ministériels par l'organe législatif, le montant des dotations est identique à celui des crédits ouverts.
4. La quatrième étape est celle de l'**engagement** — étape suivante pour les ministères. Dans les limites des crédits ouverts, les ministères prennent des engagements d'achat ou passent commande de biens ou de services, ou encore concluent des contrats pour la livraison ultérieure de biens et de services.
5. La cinquième étape est celle de la **livraison**. C'est le moment où les biens et services (ou des actifs non financiers) sont livrés et où l'administration émet un récépissé, attestant qu'elle a reçu (*a pris livraison*) les biens et services en question; ce document constate la réalité de la dette et fait naître l'obligation, pour l'administration publique, de régler sa dette à une date ultérieure. L'aspect important de cette étape est davantage le constat du transfert de propriété à l'administration publique, que la livraison physique des biens ou services (le transfert légal de propriété des biens aux administrations publiques et, partant, de l'obligation de payer). Ce transfert de propriété peut coïncider avec la livraison, l'expédition ou les phases spécifiques

²⁵ Cette étape est souvent précédée d'un plan budgétaire à moyen terme.

de construction d'un bien avant sa livraison complète, suivant des clauses contractuelles. Cette étape correspond, dans ses grandes lignes, aux principes de l'établissement de statistiques de dépenses sur la base des engagements.

6. La sixième étape est celle de la préparation des **ordonnancements** (ou ordres de paiement), qui sont émis par le ministère dépensier ou par un organisme central certifiant que le paiement est exigible et en instance de règlement.
7. La septième étape de l'exécution des dépenses consiste en l'émission d'**ordonnances ou ordres de paiement** par le Trésor ou par les ordonnateurs des ministères dépensiers.
8. La huitième et dernière étape du processus de dépenses publiques est le **paiement par chèque ou par virement bancaire du fournisseur** — c'est-à-dire le moment où les ordres de paiement émis à l'étape 7 sont présentés en banque et où il y a réduction correspondante du solde des comptes du Trésor ou du ministère émetteur du chèque. Ce sont les chèques payés, et les débits qui en résultent dans les comptes de dépenses de l'administration publique, qui correspondent aux principes de la comptabilité de caisse pure et doivent figurer dans la **Situation des flux de trésorerie** du *MSFP 2001* — encore que, dans la pratique, ce soit la septième étape qui serve en général pour la comptabilité sur base caisse.

Étapes du recouvrement des recettes

Le volet recettes des opérations financières des administrations publiques est plus complexe. En effet, les étapes varient selon le type de recettes considérées. Ces étapes sont illustrées au moyen des exemples suivants.

L'impôt sur les sociétés et l'impôt sur le revenu des travailleurs indépendants

Le recouvrement de l'impôt sur les sociétés (c'est-à-dire l'impôt sur les bénéfices réalisés par les entreprises) et de l'impôt sur le revenu des travailleurs indépendants comporte de nombreuses étapes qui sont, en règle générale, les suivantes :

1. Premièrement, **le revenu est perçu** durant une période d'imposition donnée. En général, mais pas exclusivement, la période d'imposition correspond à l'exercice budgétaire du pays, qui peut ne pas coïncider avec l'année civile. Le contribuable ayant perçu un revenu a donc l'*obligation* d'acquitter l'impôt sur le revenu à une date ultérieure. Cette étape correspond en général aux principes de comptabilisation de l'impôt sur les sociétés et de l'impôt sur les revenus des travailleurs indépendants, sur base engagements.
2. Ensuite, le contribuable **liquide et soumet à titre provisoire** le montant estimatif de l'impôt dont il est redevable pour la période d'imposition en cours, sur la base de ses projections de revenu et d'obligation fiscale pour l'ensemble de la période. Le contribuable présente alors une déclaration provisoire aux services fiscaux, qui lui notifient le montant à régler à chaque échéance. En pratique, cette étape est souvent le seul moment où l'administration peut faire une première estimation fiable du montant imposable et est souvent celui où l'obligation fiscale du contribuable est calculée pour la première fois.
3. À la troisième phase, une partie de l'impôt liquidé devient **exigible** sans pénalité, à chaque échéance du calendrier de paiement des impôts.

4. À la quatrième étape, le **contribuable acquitte l'impôt**, à la date d'exigibilité sans pénalité, ou après avec pénalité, et le montant est encaissé par l'État. Cette étape correspond aux principes de la comptabilité de caisse pure pour la compilation de statistiques en base caisse.
5. La cinquième étape est celle de la **déclaration**; le contribuable remet son **formulaire de déclaration** aux services fiscaux avec toute correction à l'assiette de ses impôts, au terme de la période fiscale. Cette déclaration tient compte de toute variation entre le calcul provisoire effectué à la seconde étape et le revenu effectivement perçu durant la période d'imposition.
6. À la sixième étape, l'administration vérifie la déclaration du contribuable et émet l'**avis d'imposition**. Cette étape donne souvent lieu à un ajustement de l'obligation fiscale en fonction des paiements d'impôt effectués au préalable.
7. À la septième étape, le **contribuable verse** tout reliquat d'impôt exigible ou bénéficie d'un remboursement ou d'un avoir fiscal (sur les obligations futures) en cas de trop-perçu par l'administration.
8. À la huitième étape, le **dossier du contribuable est réexaminé** par l'administration fiscale sur la base d'éléments nouveaux, ou à la demande du contribuable, en raison par exemple de pertes subies au cours d'exercices ultérieurs qu'il est habilité à imputer sur l'exercice fiscal antérieur et à déduire du montant imposable pour ces périodes.
9. À la neuvième et dernière étape, l'avis d'imposition modifié peut amener le contribuable à devoir verser un supplément d'impôt ou à recevoir un **remboursement**, ou encore à bénéficier d'un **crédit d'impôt/avoir fiscal**. Les étapes 8 et 9 sont fréquentes pour les entreprises et les sociétés susceptibles de subir des pertes pouvant être imputées sur les périodes fiscales antérieures.

Taxes sur les ventes

La perception d'autres impôts comme les taxes sur les ventes porte en général sur un nombre d'étapes plus restreint.

Ces étapes sont les suivantes :

1. Dans un premier temps, **une vente est conclue** au cours d'une période d'imposition et l'assujetti (en général le vendeur) accumule un *passif* envers l'administration fiscale, matérialisé par une taxe sur la vente, à régler à une date future. Cette étape correspond généralement aux principes de compilation des statistiques des taxes sur les ventes sur base des engagements.
2. À la deuxième étape, le contribuable remplit une **déclaration fiscale** à une date donnée de la période d'imposition (qui peut être bien plus courte que pour l'impôt sur le revenu, étant donné que bien des pays ont une périodicité trimestrielle pour le paiement de la taxe sur les ventes). Cette déclaration précise le chiffre des ventes ou de versements en espèces au titre des ventes, et le montant de l'impôt exigible, que le contribuable verse à la date d'exigibilité, sans pénalité. En pratique, cette étape est souvent l'occasion pour l'administration fiscale d'établir un premier chiffrage fiable de l'assiette de cet impôt.

3. À la troisième étape, la déclaration et le paiement de la taxe sont vérifiés par l'administration qui émet, le cas échéant, un **avis de redressement**. (Il s'agit d'un nouvel avis d'imposition émis lorsque l'administration estime que le contribuable n'a pas acquitté un montant suffisant de taxes sur les ventes réalisées.)
4. À la quatrième étape, le contribuable **acquitte tout montant supplémentaire de taxe ou bénéficie d'un crédit d'impôt ou d'un remboursement** en cas de trop-perçu par l'administration fiscale.
5. La cinquième étape consiste en un contrôle périodique des déclarations antérieures par un inspecteur des impôts sur la base des documents comptables du contribuable, à la suite de quoi un **redressement fiscal** est émis par l'administration fiscale, le cas échéant. En général, ces contrôles sont effectués par un inspecteur des impôts qui se rend dans les locaux du contribuable pour effectuer un contrôle sur place des registres comptables.
6. La sixième et dernière étape est celle où l'**assujetti règle tout reliquat d'impôt exigible** avec les intérêts ou pénalités, perçoit un remboursement, ou bénéficie d'un crédit d'impôt.

Droits de douane

Les étapes du recouvrement des recettes douanières sont les suivantes :

1. Dans un premier temps **des marchandises sont importées** et placées en zone de transit, sous douane ou dans un entrepôt fictif sous la surveillance des autorités douanières.
2. À la deuxième étape, l'importateur ou son représentant remplit une déclaration d'entrée, à laquelle sont joints les documents de transport décrivant les marchandises. Cela s'appelle un **formulaire de déclaration en douane**. Ce formulaire est ensuite validé par l'agent des douanes. À défaut de pouvoir déterminer le moment où l'importateur prend possession des marchandises, cette étape est généralement celle à laquelle s'appliquent les principes de compilation de statistiques des droits de douane sur la base des engagements.
3. À la troisième étape, l'agent des douanes émet **un avis de mise en recouvrement**. Dans certains cas, cet avis modifie la déclaration de l'importateur décrivant les marchandises importées. En pratique, ce stade est souvent le moment où l'administration peut effectuer une première évaluation fiable de l'assiette.
4. À la quatrième étape, si une documentation complète n'est pas disponible, une **déclaration et un avis de mise en recouvrement provisoires** sont établis.
5. La cinquième étape est celle où le **montant figurant sur l'avis de mise en recouvrement est réglé** ou, dans certains cas, mis au crédit de l'importateur, qui le paiera ultérieurement. Cette étape correspond aux principes de la comptabilité de caisse pure pour l'établissement de statistiques sur base caisse, si le montant mis en recouvrement est réglé en espèces.
6. À la sixième étape, la **mainlevée** des marchandises est délivrée.
7. À la septième étape, si l'ensemble de la documentation n'a pas été produit auparavant, un **avis de mise en recouvrement définitif** est délivré.

8. À la huitième et dernière étape, **le montant mis en recouvrement définitif** est réglé par l'assujetti, à moins qu'il ne bénéficie d'un crédit d'impôt ou d'un remboursement.

Synthèse

Il y a toutes les chances que les données de base ne soient pas établies sur base comptable. Si c'est le cas, il importe d'analyser l(es) étape(s) à laquelle(auxquelles) les données de base sont comptabilisées, afin de pouvoir choisir l'étape qui convient le mieux à l'établissement de statistiques conformes au *MSFP 2001*. Lors du choix des données de base, il importe de déterminer un certain nombre de faits concernant les étapes d'enregistrement :

- Premièrement, **à quel stade de l'exécution des dépenses ou de la perception des recettes un poste des comptes publics correspond-il?** L'impôt sur le revenu, par exemple, est-il enregistré dans les comptes publics sur la base de l'assiette fiscale ou lorsque le montant de l'impôt est effectivement perçu par le Trésor? La taxe sur les ventes est-elle enregistrée dans les comptes publics sur la base des déclarations remplies par les contribuables, ou sur la base des versements perçus par l'administration fiscale?
- Deuxièmement, il convient de déterminer s'il y a confusion des données à différentes étapes. Certains services des douanes reportent-ils les droits de douane dans les comptes publics sur la **base** des avis de mise en recouvrement, alors que d'autres services les enregistrent sur la base des droits de douane acquittés par le contribuable et perçus par le Trésor?
- Troisièmement, est-il possible de disposer de données sur les **étapes souhaitées**? Il s'agira, par exemple, de l'étape de la livraison dans la comptabilisation des dépenses, ou du moment auquel une recette est perçue dans la comptabilisation du produit de l'impôt sur le revenu.

APPENDICE II

Illustration de l'élaboration des tableaux de passage et des tableaux de calcul

Introduction

Les exemples chiffrés qui suivent illustrent des cas de compilation de statistiques conformes au *MSFP 2001* (une *Situation des opérations des administrations publiques*, une *Situation des flux de trésorerie*, un *Compte de patrimoine* et une *Situation des autres flux économiques*) au moyen de tableaux de passage et de tableaux de calcul partant des données de base des comptes du Trésor. Le compte pivot du Trésor enregistre les données sur base caisse. Les données de base du compte de patrimoine du compte pivot du Trésor sont censées — dans un souci de simplicité — être comptabilisées à leur valeur de marché, mais ne suivent pas la nomenclature du *MSFP 2001*.

Le tableau A1 présente le calcul des données des principaux agrégats de la *Situation des opérations des administrations publiques*.

Les tableaux A2 et A3 présentent respectivement les données de base pour les transactions et les stocks classés selon la nomenclature des comptes du Trésor. Ils fournissent aussi la correspondance entre les codes sources du Trésor et les codes du *MSFP 2001* pour les postes au niveau prévu dans le compte pivot du Trésor et dans le compte de patrimoine du compte pivot du Trésor. **Notez qu'en pratique, les tableaux de passage devraient être établis suivant la nomenclature budgétaire et le plan comptable public, et non à un niveau agrégé comme illustré ici.**

Le tableau A4 présente un calcul détaillé pour la *Situation des opérations des administrations publiques* sous la forme de série temporelle. Cette présentation fournit, pour chaque poste du *MSFP 2001*, les postes sources du compte du Trésor ainsi que les ajustements détaillés nécessaires pour convertir les données en base caisse en données sur base engagements et cela, conformément à la méthodologie du *MSFP 2001*. Ces ajustements ne peuvent être obtenus qu'à partir d'un tableau de passage détaillé et d'une analyse détaillée des données sources relatives aux opérations de l'administration du budget. Ces ajustements sont analysés plus en détail ci-dessous.

De la même manière, le tableau A5 fournit un calcul détaillé pour la *Situation des flux de trésorerie* sous la forme de série temporelle. La différence entre le tableau A4 et celui-ci tient au fait que seuls figurent ici les ajustements apportés à la comptabilisation en base caisse des postes du *MSFP 2001*.

Le tableau A6 présente un calcul détaillé pour le *Compte de patrimoine* sous forme de série temporelle. À l'instar des tableaux de calcul pour les transactions, ce tableau montre les ajustements détaillés nécessaires pour adapter les données de base au cadre du *MSFP 2001*.

Le tableau A7 fournit un calcul détaillé de la *Situation des autres flux économiques* (gains/pertes de détention et autres variations des volumes d'actifs et de passifs), qui est fait en utilisant la *Situation intégrée des flux et stocks* du *MSFP 2001*, où **Solde d'ouverture du compte de patrimoine + Transactions + Gains/Pertes de détention + Autres variations de volume = Solde de clôture du compte de patrimoine**. Il convient de noter que cette procédure n'est suggérée que si les données de base sont disponibles sous la(es) forme(s) indiquée(s) dans les exemples (données de transaction, données du compte de patrimoine et informations sur les autres variations de volume). Les sources

différentes, notamment les données établies selon les définitions des normes comptables, feront intervenir des procédures de compilation différentes.

Ajustements aux données de base afférentes aux transactions

Reclassements effectués au moyen du tableau de passage (tableaux A2, A4 et A5)

Les ajustements suivants²⁶ aux données de base sont effectués en utilisant le tableau de passage (également présentés aux tableaux A4 et A5 dans un souci de clarté et d'exhaustivité) :

- a. Le poste de recettes *001310 Cotisations de sécurité sociale* devrait être classé à la rubrique *12 Cotisations sociales* du MSFP 2001.
- b. Le poste de recettes *001320 Autres recettes fiscales* devrait être classé à la rubrique *11 Impôts* du MSFP 2001.
- c. Le poste de recettes *001410 Cotisation au régime de retraite des salariés* concerne les cotisations versées par les fonctionnaires à un régime de retraite par répartition organisé par l'État en tant que leur employeur. Selon le MSFP 2001, ceci ne devrait pas figurer parmi les recettes mais être enregistré comme un accroissement du passif des administrations publiques sous le code *3216 Réserves techniques d'assurance* du MSFP 2001. (Voir «af» *infra* pour les ajustements complémentaires de couverture qui sont nécessaires pour rendre pleinement compte des opérations du régime de retraite.)
- d. Le poste de recettes *001420 Recettes d'emprunts intérieurs* comprend les recettes liées à l'émission de titres (1.803) et devrait être inscrit en accroissement du passif des administrations publiques à la rubrique *3314 Passifs, Intérieurs, Titres autres qu'actions* du MSFP 2001.
- e. Le poste de recettes *001430 Recettes d'emprunts extérieurs* comprend les recettes provenant d'emprunts (9.386) et de titres émis (3.000) qui devraient aussi être comptabilisées en accroissement du passif des administrations publiques, respectivement sous les rubriques *3323 Passifs, Extérieurs, Emprunts* et *3324 Passifs, Extérieurs, Titres autres qu'actions* du MSFP 2001.
- f. Le poste de recettes *001440 Recettes diverses non identifiées* devrait être classé à la rubrique *14 Autres recettes* (plus de détails sont nécessaires pour affiner la classification).
- g. Il a été constaté que le poste de recettes *001440 Recettes diverses non identifiées* comprenait le produit de la privatisation de la compagnie aérienne nationale, dont la valeur est 400. Ce produit n'est pas une recette et devrait être comptabilisé en diminution des actifs financiers (participations). Un ajustement est nécessaire pour supprimer la valeur 400 du poste *14 Autres recettes* et l'inscrire en diminution de la rubrique *3215 Acquisition nette d'actifs financiers, Intérieurs, Actions et autres participations* du MSFP 2001.
- h. Le poste de recettes *001610 Vente d'actifs fixes, terrains etc.* devrait figurer comme une cession d'actifs à la rubrique *31 Acquisition nette d'actifs non financiers*, plus précisément sous *31.2 Cessions d'actifs non financiers*, du MSFP 2001.

²⁶ Dans ces exemples, les reclassements sont effectués à différents niveaux de détail en fonction des informations disponibles dans chaque cas. En opérant ainsi, la somme des composantes ne correspondra pas aux totaux. En pratique, les classifications devraient être effectuées au même niveau de détail.

- i. Le poste de recettes *001620 Transferts en capital* concerne les transferts reçus du secteur privé pour l'acquisition d'actifs fixes. Ces transferts devraient être classés à la rubrique *1442 Transferts volontaires autres que les dons, en capital* du *MSFP 2001*.
- j. Le poste de recettes *001900 Dons* devrait être classé sous le code *13 Dons* du *MSFP 2001* (plus de détails sont nécessaires pour affiner la classification).
- k. Le poste de charges *02210 Traitements et salaires* devrait être classé à la rubrique *211 Rémunération des salariés, Traitements et salaires*, du *MSFP 2001*.
- l. Le poste de charges *002220 Cotisations versées par l'employeur* devrait être classé sous le code *212 Rémunérations des salariés, Cotisations sociales* du *MSFP 2001*.
- m. Le poste de charges *002310 Subventions* devrait être classé sous le code *25 Subventions* du *MSFP 2001* (plus de détails sont nécessaires pour affiner la classification).
- n. Le poste de charges *002320 Transferts aux ménages* concerne les paiements au titre du régime de sécurité sociale et devrait être classé sous le code *271 Prestations sociales, prestations de sécurité sociale* du *MSFP 2001*.
- o. On constate que le poste de charges *002320 Transferts aux ménages* comprend les pensions de retraite (262) versées aux anciens fonctionnaires au titre du régime de retraite par répartition. Un ajustement est nécessaire pour déduire ce montant du poste *27 Prestations sociales* du *MSFP 2001* et l'inscrire en diminution du passif des administrations publiques à la rubrique *3316 Réserves techniques d'assurance*.
- p. Le poste de charges *002330 Dons* devrait être classé sous le code *26 Dons* du *MSFP 2001* (plus de détails sont nécessaires pour affiner la classification).
- q. Le poste de charges *002340 Autres transferts courants* devrait être classé sous le code *2821, Autres charges non classées ailleurs, Courantes* du *MSFP 2001*.
- r. Le poste de charges *002400 Achats de biens et services* devrait être classé sous le code *22 Utilisation de biens et services* du *MSFP 2001* (voir aussi d'autres ajustements par la suite).
- s. Le poste de charges *002510 Versements d'intérêts* devrait être classé sous le code *24 Intérêts* du *MSFP 2001* (plus de détails sont nécessaires pour affiner la classification).
- t. Le poste de charges *002520 Paiements de principal, Intérieurs, Titres* devrait être comptabilisé en diminution du passif des administrations publiques sous le code *3314 Passifs, Intérieurs, Titres autres qu'actions* du *MSFP 2001*.
- u. Le poste de charges *002530 Paiements de principal, Extérieur* comprend les remboursements d'emprunts (1.000) et de titres (1.204) et devrait être comptabilisé en diminution du passif des administrations publiques, respectivement sous le code *3323 Passifs, Extérieurs, Crédits* et sous le code *3324 Passifs, Extérieurs, Titres autres qu'actions* du *MSFP 2001*.
- v. Le poste de charges *002600 Autres dépenses courantes* devrait être classé sous le code *28 Autres charges* (plus de détails sont nécessaires pour affiner la classification).

w. Le poste de charges 002710 *Achat d'actifs fixes, terrains, etc.* devrait être inscrit comme acquisition d'actifs non financiers sous le code 31 *Actifs non financiers* du MSFP 2001, plus précisément à la rubrique 31.1 *Acquisition d'actifs non financiers* du MSFP 2001 (plus de détails sont nécessaires pour affiner la classification).

x. Le poste de charges 002720 *Transferts en capital* a trait à un paiement non récurrent d'un montant important à une société publique et devrait être classé à la rubrique 2822 *Autres charges non classées ailleurs, en capital* du MSFP 2001.

y. Le poste 003000 *Prêts moins recouvrements* devrait apparaître comme acquisition nette d'actifs financiers intérieurs sous le code 32 *Acquisition nette d'actifs financiers, Intérieurs* du MSFP 2001 (plus de détails sont nécessaires pour affiner la classification).

z. Le poste de financement intérieur 004110 *Numéraire et dépôts* devrait figurer sous la rubrique 3213 *Acquisition nette d'actifs financiers, Intérieurs, Numéraire et dépôts* du MSFP 2001.

aa. Le poste de financement extérieur 004210 *Actifs financiers extérieurs* devrait être inscrit à la rubrique 322 *Acquisition nette d'actifs financiers, Extérieurs* du MSFP 2001 (plus de détails sont nécessaires pour affiner la classification).

Chacun de ces ajustements porte à la fois sur la comptabilisation sur base engagements et sur base caisse et apparaît comme un ajustement détaillé dans les tableaux A4 et A5.

Ajustements de la couverture des transactions (tableaux A4 et A5)

Les tableaux de passage établis sur la base de la nomenclature budgétaire et du plan comptable détaillés des comptes publics ainsi qu'une analyse des données de base ont mis en lumière un certain nombre de transactions non monétaires qui doivent être incluses et dont les détails sont les suivants :

ab. Des **dons en nature** (blé) ont été reçus de l'étranger pour une valeur de 1.526. La plupart des biens ont été transférés à des ménages (1.493), et le reste ajouté aux stocks. Des ajustements sont nécessaires pour faire apparaître les dons en nature dans les recettes — poste 13 *Dons* — et le transfert aux ménages dans les charges sous le poste 2821 *Autres charges non classées ailleurs, Courantes*. La partie détenue dans les stocks (33) devrait apparaître comme un accroissement d'actifs non financiers à la rubrique 3121 *Stocks stratégiques*.

ac. La valeur des **traitements et salaires en nature** a été estimée à 416. Ils devraient être comptabilisés en charges au poste 2112 *Traitements et salaires en nature*, l'écriture de contrepartie devant être inscrite dans les recettes à la rubrique 1424 *Ventes imputées de biens et services*.

ad. Les achats de biens et de services se sont élevés à 7.189. Toutefois, l'**accroissement des stocks de matières premières** au cours de la période a été estimé à 65. Ceci devrait figurer comme ajustement négatif au poste 22 *Utilisation de biens et services* et comme accroissement des actifs non financiers de la rubrique 31221 *Matières premières et fournitures*.

ae. La **consommation de capital fixe** a été estimée à 220, chiffre qui devrait être comptabilisé en charge au poste 23 *Consommation de capital fixe* et en diminution des actifs fixes à la rubrique 311 *Acquisition nette d'actifs fixes*.

af. La **contribution au financement des régimes de retraite par répartition**, nécessaire pour financer les prestations futures aux retraités de la fonction publique, a été chiffrée à 221. Cette

contribution imputée devrait figurer comme coût de main-d'œuvre au poste 2122 *Cotisations sociales imputées*, et en accroissement des passifs au poste 3316 *Réserves techniques d'assurance*.

ag. L'**accumulation d'intérêts** sur le stock du passif au titre des régimes de retraite ci-dessus a aussi été estimée à une valeur de 80. Ceci devrait apparaître en charge au poste 242 *Intérêts aux résidents autres que les administrations publiques* et comme accroissement des passifs à la rubrique 3316 *Réserves techniques d'assurance*.

ah. Le poste de recettes 001320 *Autres recettes fiscales* comprenait un montant d'impôts de 1.272 **perçu par l'administration publique centrale en tant qu'agent financier** d'autres niveaux d'administration, tandis que le poste 002330 *Dons* comprenait le transfert des impôts à ces administrations. Seul un montant de 1.222 avait été transféré. Le montant des impôts perçus devrait être déduit du poste 11 *Impôts* et le montant transféré être déduit du poste 26 *Dons*, respectivement. Le solde (50) devrait être comptabilisé en accroissement au compte Passif exigible de la rubrique 3318 *Autres comptes à payer, Intérieurs*.

Chacun de ces ajustements a trait à une transaction non monétaire et porte uniquement sur la comptabilisation sur base des engagements. Ils apparaissent comme des ajustements détaillés au tableau A4. Aucun de ces ajustements n'étant en base caisse, ils n'affectent donc pas le tableau A5.

Ajustements de la base d'enregistrement (tableaux A4 et A5)

L'analyse détaillée a fait apparaître la nécessité de certains ajustements de la comptabilisation des impôts sur la base des engagements comme suit :

ai. Dans les données de base, les recettes fiscales sont comptabilisées en base caisse. L'examen détaillé de la période comptable à laquelle se rapportent les impôts, impôt par impôt, a entraîné un ajustement à la hausse de la base d'enregistrement des données sur base caisse pour un montant de 1.600. Ce montant devrait être ajouté au poste 11 *Impôts* avec un accroissement de contrepartie dans les comptes à recevoir au poste 3218 *Autres comptes à recevoir, Intérieurs*.

Cet ajustement affecte uniquement les données comptabilisées sur la base des engagements et figure en tant qu'ajustement détaillé au tableau A4.

Ajustements pour comptabilisation des stocks et flux sur base nette/brute (tableaux A4 et A5)

L'analyse a permis de déterminer que certains postes avaient été comptabilisés sur une base brute et d'autres sur une base nette. Les détails sont les suivants :

aj. On constate que le poste de dépenses 002600 *Autres dépenses courantes* comprenait des remboursements d'impôts pour un montant de 170. Ces remboursements devraient figurer comme une recette négative au poste 11 *Impôts* et comme un ajustement négatif au poste 28 *Autres charges*.

ak. L'excédent de l'imprimerie d'État, établissement marchand de l'administration budgétaire publique, a été inscrit au poste 001440 *Autres recettes non fiscales* (32). Dans le MSFP 2001, ce montant devrait être comptabilisé sur une base brute pour enregistrer les ventes (195) et les coûts de production (salaires 94 et matières premières 69). Les ajustements consistent à retirer le bénéfice du poste 14 *Autres recettes*, à ajouter les ventes au poste 1421 *Ventes imputables aux établissements marchands*, à ajouter les salaires au poste 2111 *Traitements et salaires en espèces* et à ajouter les fournitures au poste 22 *Utilisation de biens et services*.

Chacun de ces ajustements porte sur les données comptabilisées tant sur base engagements que sur base caisse, et ils figurent en tant qu'ajustements détaillés aux tableaux A4 et A5.

Ajustements aux données de base sur les stocks

Ajustements effectués au moyen du tableau de passage (tableaux A3 et A6)

Les ajustements suivants des données de base sont effectués lorsque les données sont reclassées au moyen du tableau de passage au tableau A3 (ils figurent également au tableau A6 par souci de clarté et d'exhaustivité) :

- a. Le stock de Bâtiments est classé à la ligne *6111 Acquisition nette d'actifs non financiers, Actifs fixes, Bâtiments et ouvrages de génie civil* du MSFP 2001.
- b. Le stock de Matériel et équipement lourd est classé à la ligne *6112 Acquisition nette d'actifs non financiers, Actifs fixes, Machines et équipement* du MSFP 2001.
- c. Le stock de Terrains est classé à la ligne *6141 Acquisition nette d'actifs non financiers, Actifs non produits, Terrains* du MSFP 2001.
- d. Le stock des ressources du sous-sol est classé à la ligne *6142 Acquisition nette d'actifs non financiers, Actifs non produits, Gisements* du MSFP 2001.
- e. Le stock de Titres de participation non cédés dans des sociétés publiques et de titres cédés en bourse concerne entièrement des sociétés résidentes et est classé dans les deux cas à la ligne *6215 Acquisition nette d'actifs financiers, Intérieurs, Actions et autres participations* du MSFP 2001.
- f. Le stock Autres actifs financiers, Crédits consentis, concerne les crédits accordés à des résidents et est classé au poste *6214 Acquisition nette d'actifs financiers, Intérieurs, Crédits* du MSFP 2001.
- g. Le stock Autres actifs financiers, titres étrangers, est classé au poste *6223 Acquisition nette d'actifs financiers, Extérieurs, Titres autres que les actions* du MSFP 2001.
- h. Le stock de Numéraire et dépôts est détenu à la banque centrale et est classé au poste *6212 Acquisition nette d'actifs financiers, Intérieurs, Numéraire et dépôts* du MSFP 2001.
- i. Le stock des Impôts à recevoir est classé à la ligne *6218 Autres comptes à recevoir* du MSFP 2001.
- j. Les Stocks d'inventaire sont classés à la ligne *612 Acquisition nette d'actifs non financiers, Stocks* du MSFP 2001.
- k. L'encours des Passifs intérieurs et extérieurs des crédits est classé à la ligne *3314 Passifs, Intérieurs, Crédits* et *6324 Passifs, Extérieurs, Crédits* du MSFP 2001, respectivement.
- l. L'encours des passifs au titre des Obligations et effets intérieurs et extérieurs émis est classé à la ligne *6313 Passifs, Intérieurs, Titres autres qu'actions* et *6323 Passifs, Extérieurs, Titres autres qu'actions* du MSFP 2001, respectivement.

m. L'encours des passifs pour les Comptes à payer concerne des comptes intérieurs (résidents) et est classé à la ligne *6318 Autres comptes à payer* du *MSFP 2001*.

Ajustements de la couverture des stocks (tableau A6)

n. Les notes annexes du Compte de patrimoine (tableau A3) indiquent que le passif des régimes de retraite par répartition des agents de la fonction publique se chiffrait à 68.444 à la clôture de l'exercice N-1, et à 68.589 à celle de l'exercice N. Ce passif devrait figurer dans le compte de patrimoine et être classé à la ligne *6316 Réserves techniques d'assurance* du *MSFP 2001*.

**Tableau A1. Calcul des principaux agrégats du MSFP 2001 dans la Situation des opérations des administrations publiques
Unités budgétaires d'administration centrale (Compte pivot du Trésor)**

Intitulé	Exercice N-1	Exercice N	Source
1 Recettes selon le MSFP 2001		34.359	
001000 Total des recettes et des dons dans les données de base (Compte pivot du Trésor)		48.294	Appendice II, tableau A2.
Moins :			
001410 Cotisation aux régimes de retraite des salariés [accroissement des passifs]		-106	Appendice II, tableau A2.
001420 Recettes d'emprunts intérieurs : Titres [accroissement des passifs]		-1.803	Appendice II, tableau A2.
Recettes d'emprunts extérieurs :			
001431 Crédits [accroissement des passifs]		-9.386	Appendice II, tableau A2.
001432 Obligations [accroissement des passifs]		-3.000	Appendice II, tableau A2.
001443 Produits des privatisations [cession d'actifs financiers]		-400	Appendice II, tableau A2.
001610 Vente d'actifs fixes, terrains etc. [cession d'actifs non financiers]		-1.503	Appendice II, tableau A2.
Remboursements d'impôts [sur base nette]		-170	Appendice II, poste aj
Impôts perçus comme agent financier [réaffectation]		-1.272	Appendice II, poste ah
Bénéfice net de l'imprimerie nationale [base nette/base brute]		-32	Appendice II, poste ak
Plus :			
Ajustement du moment d'enregistrement aux impôts accumulés [base d'enregistrement]		1.600	Appendice II, poste ai
Dons en nature [couverture des transactions]		1.526	Appendice II, poste ab
Ventes de biens et services imputées (salaires et traitements en nature) [couverture des transactions]		416	Appendice II, poste ac
Ventes en gros de l'imprimerie nationale [base nette/base brute]		195	Appendice II, poste ak
2 Dépenses selon le MSFP 2001		35.814	
02000 Total des dépenses selon les données de base (Compte pivot du Trésor)		41.173	Appendice II, tableau A2.
Moins :			
002323 Pensions par répartition versées aux salariés à la retraite [diminution des passifs]		-262	Appendice II, tableau A2.
002520 Paiements de principal, Intérieurs : Titres [diminution des passifs]		-1.070	Appendice II, tableau A2.
Paiements de principal, Extérieurs			
002531 Crédits [diminution des passifs]		-1.000	Appendice II, tableau A2.
002532 Titres [diminution des passifs]		-1.204	Appendice II, tableau A2.
002710 Achat d'actifs fixes, terrains, etc. [acquisition d'actifs non financiers]		-2.959	Appendice II, tableau A2.
Ajustement aux biens et services pour accroissement des stocks [base d'enregistrement]		-65	Appendice II, poste ad
Impôts perçus comme agent et transférés [réaffectation]		-1.222	Appendice II, poste ah
Remboursements d'impôts [base nette en recettes]		-170	Appendice II, poste aj
Plus :			
Traitements et salaires en nature [couverture des transactions]		416	Appendice II, poste ac
Cotisations imputées des employeurs aux régimes de retraite par répartition [non monétaire, imputé]		221	Appendice II, poste af
Traitements et salaires de l'imprimerie nationale [base nette/base brute]		94	Appendice II, poste ak
Biens et services utilisés par l'imprimerie nationale [base nette/base brute]		69	Appendice II, poste ak
Intérêt imputé sur le passif des retraites par répartition [non monétaire, imputé]		80	Appendice II, poste ag
Dons en nature distribués aux ménages [couverture des transactions]		1.493	Appendice II, poste ab
Consommation de capital fixe [non monétaire, interne]		220	Appendice II, poste ae
31 Acquisition nette d'actifs non financiers selon le MSFP 2001		1.334	
002710 Achat d'actifs fixes, terrains, etc. [reclassé de Charges]		2.959	Appendice II, tableau A2.
moins :			
001610 Ventes d'actifs fixes, terrains etc. [reclassé de Recettes]		-1.503	Appendice II, tableau A2.
Consommation de capital fixe [non monétaire, interne]		-220	Appendice II, poste ae
Plus :			
Accroissement des stocks de matières premières [base d'enregistrement]		65	Appendice II, poste ad
Dons en nature ajoutés aux stocks [couverture des transactions]		33	Appendice II, poste ab

Suite à la page suivante

Tableau A1. Calcul de haut niveau des principaux agrégats du MSFP 2001 dans la Situation des opérations des administrations publiques (fin)
Unités budgétaires d'administration centrale (Compte pivot du Trésor)

32 Acquisition nette d'actifs financiers selon le MSFP 2001		8.321	
003000 Prêts moins remboursements dans les données de base (Compte pivot du Trésor)		2.103	Appendice II, tableau A2.
Moins :			
01443 Produit des privatisations [reclassé de Recettes]		-400	Appendice II, tableau A2.
Plus :			
004110 Numéraire et dépôts [reclassé de Financement]		931	Appendice II, tableau A2.
004210 Actifs financiers extérieurs [reclassé de Financement]		4.087	Appendice II, tableau A2.
Ajustement du moment d'enregistrement pour impôts accumulés [base d'enregistrement]		1.600	Appendice II, poste ai
33 Création nette de passifs selon le MSFP 2001		11.110	
004000 Financement total dans les données de base (Compte pivot du Trésor)		5.018	Appendice II, tableau A2.
Moins :			
004110 Numéraire et dépôts [acquisition d'actifs financiers]		-931	Appendice II, tableau A2.
004210 Actifs financiers extérieurs [acquisition d'actifs financiers]		-4.087	Appendice II, tableau A2.
Plus :			
001420 Recettes d'emprunts intérieurs : Titres [reclassé de Recettes]		1.803	Appendice II, tableau A2.
Recettes d'emprunts extérieurs :			
001431 Crédits [reclassé de Recettes]		9.386	Appendice II, tableau A2.
001432 Obligations [reclassé de Recettes]		3.000	Appendice II, tableau A2.
001410 Cotisation aux régimes de retraite des salariés [reclassé de Recettes]		106	
Cotisation imputée des employeurs aux retraites par répartition [non monétaire, imputé]		221	Appendice II, poste af
Intérêt imputé sur le passif des retraites par répartition [non monétaire, imputé]		80	Appendice II, poste ag
Impôts perçus comme agent et non encore transférés [réaffectation]		50	Appendice II, poste ah
Moins :			
002520 Paiements de principal, Intérieurs : Titres [reclassé de Dépenses]		-1.070	Appendice II, tableau A2.
Paiements de principal, Extérieurs			
002531 Crédits [reclassé de Dépenses]		-1.000	Appendice II, tableau A2.
002532 Titres [reclassé de Dépenses]		-1.204	Appendice II, tableau A2.
002323 Pensions par répartition versées aux salariés à la retraite [reclassé de Charges]		-262	Appendice II, tableau A2.
Vérification de la cohérence:			
1 Recettes		34.359	
moins : 2 Charges		35.814	
moins : 31 Acquisition nette d'actifs non financiers		1.334	
moins : 32 Acquisition nette d'actifs financiers		8.321	
plus : 33 Création nette de passifs		11.110	
égale : Zéro		0	

Tableau A2. Données de base relatives aux transactions et tableau de passage aux classifications du MSFP 2001
Unités budgétaires d'administration centrale
Source : Compte pivot du Trésor

Code source	Intitulé de la source	Valeur pour l'exercice N	Codes du MSFP 2001 (Passage)	Remarques
001000	Total des recettes et dons	48.294		
001100	Total des recettes	47.985		
001200	Recettes courantes	46.079		
001300	<i>Recettes fiscales</i>	<i>27.272</i>		
001310	Cotisations de sécurité sociale	3.210	121	
001320	Autres recettes fiscales	24.062	11	
001400	<i>Recettes autres que fiscales</i>	<i>18.807</i>		
001410	Cotisations au régime public des retraites	106	3316	Financement
001420	Recettes d'emprunts intérieurs : Titres	1.803	3314	Financement
001430	Recettes d'emprunts extérieurs : Titres	12.386		
001431	Crédits	9.386	3323	Financement
001432	Obligations	3.000	3324	Financement
001440	Autres recettes non fiscales	4.512	14	
001443	dont : Produit des privatisations	400	3215	Financement
001600	Recettes en capital	1.906		
001610	Vente d'actifs fixes, terrains, etc.	1.503	31	Ventes d'actifs non financiers
001620	Transferts de capital	403	1442	
001900	Dons	309	13	
002000	Total des dépenses	41.173		
002100	Dépenses courantes	35.760		
002200	<i>Coûts de main - d'œuvre</i>	<i>8.693</i>		
002210	Traitements et salaires	8.147	211	
002220	Cotisations des employeurs	546	212	
002300	<i>Subventions et autres transferts courants</i>	<i>10.715</i>		
002310	Subventions	212	25	
002320	Transferts aux ménages	6.083	27	
002323	dont : pensions par répartition versées aux travailleurs retraités	262	3316	Financement
002330	Dons	3.628	26	
002340	Autres transferts courants	792	2821	
002400	<i>Achats de biens et services</i>	<i>7.189</i>	22	
002500	<i>Service de la dette</i>	<i>7.160</i>		
002510	Paiements d'intérêts	3.886	24	
002520	Paiements intérieurs de principal : Titres	1.070	3313	Financement
002530	Paiements extérieurs de principal	2.204		
002531	Crédits	1.000	3323	Financement
002532	Titres	1.204	3324	Financement
002600	<i>Autres dépenses courantes</i>	<i>2.003</i>	28	
002700	Dépenses en capital	5.413		
002710	Achat d'actifs fixes, terrains etc.	2.959	31	Achats d'actifs non financiers
002720	Transferts en capital	2.454	2822	
003000	Prêts moins remboursements	2.103	32	
004000	Financement total	-5.018		
004100	Intérieur	-931		
004110	Numéraire et dépôts	-931	3212	
004200	Étranger	-4.087		
004210	Actifs financiers étrangers	-4.087	322	

Note : En pratique, un tableau de passage est appliqué aux classifications les plus détaillées disponibles pour toutes les transactions. L'exemple agrégé ci-dessus est donné à titre d'illustration uniquement. Une augmentation des actifs financiers (financement) apparaît avec un signe négatif dans les données de base.

Tableau A3. Données de base du compte de patrimoine et tableau de passage vers la classification du MSFP 2001
Unités budgétaires d'administration centrale
Source : bilan du compte pivot du Trésor

Code source	Intitulé de la source	31 déc., ex. N-1	31 déc., ex. N	Codes du MSFP 2001 (Passage)	Remarques
007000	Total des actifs	992.127	1.025.135		
007100	Actifs non courants	774.559	803.678		
007110	Actifs fixes	360.381	372.858		
007111	Bâtiments	202.123	207.611	6111	
007112	Machines et équipement lourd	158.258	165.247	6112	
007120	Terrains	180.603	184.215	6141	
007130	Gisements	78.000	79.200	6142	
007140	Actifs de participation non cotés	44.567	44.567	6215	
007150	Actions cotées en bourse	89.999	94.999	6215	
007160	Autres actifs financiers	21.009	27.839		
007161	Crédits consentis	14.606	16.709	6214	
007162	Titres étrangers	6.403	11.130	6213	
007200	Actifs courants	217.568	221.457		
007210	Numéraire et dépôts	163.555	164.486	6212	
007220	Impôts à recevoir	18.024	19.624	6218	
007230	Stocks	35.989	37.347	612	
008000	Total des passifs	864.123	900.070		
008100	Crédits	339.763	362.101		
008110	Intérieurs	200.998	200.998	6314	
008120	Extérieurs	138.765	161.103	6324	
008200	Obligations et effets émis	497.983	511.542		
008210	Intérieurs	325.811	329.110	6313	
008220	Extérieurs	172.172	182.432	6323	
008300	Comptes à payer	26.377	26.427	6318	
009000	Valeur nette	128.004	125.065		

Note : En pratique, un tableau de passage est appliqué aux classifications les plus détaillées disponibles pour tous les postes du compte de patrimoine. L'exemple agrégé ci-dessus est donné uniquement à titre d'illustration.

Notes concernant le compte de patrimoine :

1. Le passif du régime de retraite par répartition au 31 décembre, exercice N-1 s'élève à 68.444. À la clôture de l'exercice N, le passif est estimé à 68.589.
2. Au cours de l'exercice N, une catastrophe naturelle a détruit des bâtiments pour une valeur de 3.800. Il en a déjà été tenu compte dans le solde de clôture du compte de patrimoine.
3. Les gisements ont augmenté au cours de l'exercice N suite à la découverte d'actifs souterrains exploitables d'une valeur de 1.200.
4. En supposant que tous les postes du compte de patrimoine sont valorisés aux prix courants du marché.
5. Raisons des variations des actifs fixes au cours de l'exercice N :

Acquisitions de :	Acquisitions	Cessions	Consommation de capital fixe
Bâtiments	1.850	847	95
Machines et équipement lourd	1.109	656	125
	<u>2.959</u>	<u>1.503</u>	<u>220</u>

Tableau A4. Calcul des opérations des administrations publiques conformément au MSFP 2001
Unités budgétaires d'administration centrale (bilan du compte pivot du Trésor)

Code du MSFP 2001	Intitulé de la classification du MSFP 2001	Ex. N-1	Ex. N	Ex. N+1
1	Recettes		34.359	
11	Impôts		24.220	
	Plus : Poste de trésorerie 001320 Autres recettes fiscales (classification)	b	24.062	
	Plus : Ajustement du moment d'enregistrement aux impôts accumulés (base d'enregistrement)	ai	1.600	
	Moins : Remboursements d'impôts (mise en base nette)	aj	-170	
	Moins : Impôts perçus comme agent (modification : réaffectation)	ah	-1.272	
12	Cotisations sociales		3.210	
	Plus : Poste de trésorerie 001310 Cotisations de sécurité sociale (classification)	a	3.210	
13	Dons		1.835	
	Plus : poste de trésorerie 001900 Dons (classification)	j	309	
	Plus : Dons en nature (couverture des transactions)	ab	1.526	
14	Autres recettes		5.094	
	Plus : Poste de trésorerie 001440 Recettes diverses non identifiées (classification)	f	4.512	
	Moins : Poste de trésorerie 001443 Produit de privatisations (classification)	g	-400	
	Plus : Poste de trésorerie 001620 Transferts en capital (classification)	i	403	
	Plus : Ventes imputées de biens et services (salaires et traitements en nature) (couverture des transactions)	ac	416	
	Moins : Bénéfice de l'imprimerie nationale (base nette/base brute)	ak	-32	
	Plus : Ventes de l'imprimerie nationale (base nette/base brute)	ak	195	
2	Charges		35.814	
21	Rémunération des salariés		9.424	
	Plus : Poste de trésorerie 002210 Salaires et traitements (classification)	k	8.147	
	Plus : Poste de trésorerie 002220 Cotisations versées par l'employeur (classification)	l	546	
	Plus : Salaires et traitements en nature (couverture des transactions)	ac	416	
	Plus : Cotisations imputées de l'employeur aux régimes de retraite par répartition (non monétaire, imputé)	af	221	
	Plus : Traitements et salaires de l'imprimerie nationale (base nette/base brute)	ak	94	
22	Utilisation de biens et services		7.193	
	Plus : Poste de trésorerie 002400 Achats de biens et services (classification)	r	7.189	
	Moins : Accroissement des stocks de matières premières (base d'enregistrement)	ad	-65	
	Plus : Biens et services utilisés par l'imprimerie nationale (base nette/base brute)	ak	69	
23	Consommation de capital fixe		220	
	Plus : Estimation de consommation de capital fixe (non monétaire, interne)	ae	220	
24	Intérêts		3.966	
	Plus : Poste de trésorerie 002510 Versements d'intérêts (classification)	s	3.886	
	Plus : Intérêts imputés sur le passif des régimes de retraite par répartition (non monétaire, imputé)	ag	80	
25	Subventions		212	
	Plus : Poste de trésorerie 002310 Subventions (classification)	m	212	
26	Dons		2.406	
	Plus : Poste de trésorerie 002330 Dons (classification)	p	3.628	
	Moins : Impôts perçus comme agent et transférés (modification: réaffectation)	ah	-1.222	
27	Prestations sociales		5.821	
	Plus : Poste de trésorerie 002320 Transferts aux ménages (classification)	n	6.083	
	Moins : Pensions par répartition versées aux salariés retraités (classification)	o	-262	

Suite à la page suivante

Tableau A4. Calcul des opérations des administrations publiques conformément au MSFP 2001 (fin)
Unités budgétaires d'administration centrale (compte de patrimoine principal du Trésor)

Code du MSFP 2001	Intitulé de la classification du MSFP 2001	Ex. N-1	Ex. N	Ex. N+1
28	Autres dépenses		6.572	
	Plus : Poste de trésorerie 002340 Autres transferts courants (classification) q		792	
	Plus : Poste de trésorerie 002600 Autres charges courantes (classification) v		2.003	
	Plus : Poste de trésorerie 002720 Transferts en capital (classification) x		2.454	
	Moins : Remboursements d'impôts (mise en base nette) aj		-170	
	Plus : Dons en nature distribués aux ménages (couverture des transactions) ab		1.493	
	SBE Solde brut d'exploitation (SNE plus poste 23)		-1.235	
	SNE Solde net d'exploitation (poste 1 moins poste 2)		-1.455	
	31 Acquisition nette d'actifs non financiers		1.334	
	Moins : Poste de trésorerie 001610 Vente d'actifs fixes, terrains etc. (classification) h		-1.503	
	Plus : Poste de trésorerie 002710 Achat d'actifs fixes, terrains, etc. (classification) w		2.959	
	Plus : Dons en nature ajoutés aux stocks (couverture des transactions) ab		33	
	Plus : Accroissement des stocks de manières premières (base d'enregistrement) ad		65	
	Moins : Estimation de la consommation de capital fixe (non monétaire, interne) ae		-220	
	FN Financement net (SNE moins poste 31)		-2.789	
	32 Acquisition nette d'actifs financiers		8.321	
321	Intérieurs		4.234	
	Plus : Poste de trésorerie 003000 Prêts moins recouvrements (classification) y		2.103	
	Plus : Poste de trésorerie 004110 Numéraire et dépôts (classification) z		931	
	Moins : Poste de trésorerie 001443 Produit de privatisations (classification) g		-400	
	Plus : Ajustement du moment d'enregistrement aux impôts accumulés (base d'enregistrement) ai		1.600	
322	Extérieurs		4.087	
	Plus : Poste de trésorerie 004210 Actifs financiers extérieurs (classification) aa		4.087	
323	Or monétaire et DTS		0	
	33 Souscription nette d'engagements		11.110	
331	Intérieurs		928	
	Plus : Poste de trésorerie 001410 Cotisation au régime de retraite des salariés (classification) c		106	
	Plus : Poste de trésorerie 001420 Recettes d'emprunts intérieurs : Titres (classification) d		1.803	
	Moins : Pensions par répartition versées aux salariés retraités (classification) o		-262	
	Moins : Poste de trésorerie 002520 Paiements de principal, Intérieurs : Titres (classification) t		-1.070	
	Plus : Cotisation imputée de l'employeur aux régimes de retraite par répartition (non monétaire, imputé) af		221	
	Plus : Intérêts imputés sur le passif des retraites par répartition (non monétaire, imputé) ag		80	
	Plus : Impôts perçus comme agent et non transférés (modification : réaffectation) ah		50	
332	Extérieurs		10.182	
	Plus : Poste de trésorerie 001430 Recettes d'emprunts extérieurs : Crédits (classification) e		9.386	
	Plus : Poste de trésorerie 001430 Recettes d'emprunts extérieurs : Titres (classification) e		3.000	
	Moins : Poste de trésorerie 002530 Paiements de principal, Extérieur : Crédits (classification) u		-1.000	
	Moins : Poste de trésorerie 002530 Paiements de principal, Extérieur : Titres (classification) u		-1.204	

Les zones ombrées indiquent les ajustements de classification opérés au moyen du tableau de passage.

Tableau A5. Calcul de la Situation des flux de trésorerie du *MSFP 2001*
Unités budgétaires d'administration centrale (bilan du compte pivot du Trésor)

Code du <i>MSFP</i> 2001	Intitulé de la classification du <i>MSFP 2001</i>	Ex. N-1	Ex. N	Ex. N+1
1 Recettes encaissées liées aux opérations de gestion			30.817	
11	Impôts		22.620	
	Plus : Poste de trésorerie 001320 Autres recettes fiscales (classification)	b	24.062	
	Moins : Remboursements d'impôts (mise en base nette)	aj	-170	
	Moins : Impôts perçus comme agent (modification: réaffectation)	ah	-1.272	
12	Cotisations sociales		3.210	
	Plus : Poste de trésorerie 001310 Cotisations de sécurité sociale (classification)	a	3.210	
13	Dons		309	
	Plus : Poste de trésorerie 001900 Dons (classification)	j	309	
14	Autres encaissements		4.678	
	Plus : Poste de trésorerie 001440 Recettes diverses non identifiées (classification)	f	4.512	
	Moins : Poste de trésorerie 01443 Produit de privatisations (classification)	g	-400	
	Plus : Poste de trésorerie 001620 Transferts en capital (classification)	i	403	
	Moins : Bénéfices de l'imprimerie nationale (mise en base nette/brute)	ak	-32	
	Plus : Ventes de l'imprimerie nationale (mise en base nette/brute)	ak	195	
2 Sorties de trésorerie liées aux activités d'exploitation			33.449	
21	Rémunération des salariés		8.787	
	Plus : Poste de trésorerie 002210 Traitements et salaires (classification)	k	8.147	
	Plus : Poste de trésorerie 002220 Cotisations versées par l'employeur (classification)	l	546	
	Plus : Traitements et salaires de l'imprimerie nationale (mise en base nette/brute)	ak	94	
22	Achats de biens et services		7.258	
	Plus : Poste de trésorerie 002400 Achats de biens et services (classification)	r	7.189	
	Plus : Bien et services utilisés par l'imprimerie nationale (mise en base nette/brute)	ak	69	
24	Intérêts		3.886	
	Plus : Poste de trésorerie 002510 Versements d'intérêts (classification)	s	3.886	
25	Subventions		212	
	Plus : Poste de trésorerie 002310 Subventions (classification)	m	212	
26	Dons		2.406	
	Plus : Poste de trésorerie 002330 Dons (classification)	p	3.628	
	Moins : Impôts perçus comme agent et transférés (modification : réaffectation)	ah	-1.222	
27	Prestations sociales		5.821	
	Plus : Poste de trésorerie 002320 Transferts aux ménages (classification)	n	6.083	
	Moins : Pensions par répartition versées aux salariés retraités (classification)	o	-262	
28	Autres paiements		5.079	
	Plus : Poste de trésorerie 002340 Autres transferts courants (classification)	q	792	
	Plus : Poste de trésorerie 002600 Autres dépenses courantes (classification)	v	2.003	
	Plus : Poste de trésorerie 002720 Transferts en capital (classification)	x	2.454	
	Moins : Remboursements d'impôts (mise sur base nette)	aj	-170	
ENT Entrées nettes de trésorerie liées aux activités d'exploitation (poste 1 moins poste 2)			-2.632	

Suite à la page suivante

Tableau A5. Calcul de la Situation des flux de trésorerie du MSFP 2001 (fin)
Unités budgétaires d'administration centrale (bilan du compte pivot du Trésor)

Code du MSFP 2001	Intitulé de la classification du MSFP 2001	Ex N-1	Ex. N	Ex. N+1
31,1	Achats d'actifs non financiers		2.959	
	Plus : Poste de trésorerie 002710 Achat d'actifs fixes, terrains, etc. (classification) w		2.959	
31,2	Ventes d'actifs non financiers		1.503	
	Moins : Poste de trésorerie 001610 Vente d'actifs fixes, terrains etc. (classification) h		1.503	
31	Sorties nettes d'encaisses liées aux investissements dans les actifs non financiers		1.456	
	EDC Excédent/déficit (base caisse) (CIO moins poste 31)		-4.088	
32x	Acquisition nette d'actifs financiers autres que numéraire		5.790	
321x	Intérieurs		1.703	
	Plus : Poste de trésorerie 003000 Prêts moins recouvrements (classification) y		2.103	
	Moins : Poste de trésorerie 01443 Produit de privatisations (classification) g		-400	
322x	Extérieurs		4.087	
	Plus : Poste de trésorerie 004210 Actifs financiers extérieurs (classification) aa		4.087	
323	Or monétaire et DTS		0	
33	Accroissement net de passifs		10.809	
331	Intérieurs		627	
	Plus : Poste de trésorerie 001410 Cotisation au régime de retraite des salariés (classification) c		106	
	Plus : Poste de trésorerie 001420 Recettes d'emprunts intérieurs : Titres (classification) d		1.803	
	Moins : Pensions par répartition versées aux salariés retraités (classification) o		-262	
	Moins : Poste de trésorerie 002520 Paiements de principal, Intérieurs : Titres (classification) t		-1.070	
	Plus : Impôts perçus comme agent et non encore transférés (modification : réaffectation) ah		50	
332	Extérieurs		10.182	
	Plus : Poste de trésorerie 001430 Recettes d'emprunts extérieurs : Crédits (classification) e		9.386	
	Plus : Poste de trésorerie 001430 Recettes d'emprunts extérieurs : Titres (classification) e		3.000	
	Moins : Poste de trésorerie 002530 Paiements de principal, Extérieur : Crédits (classification) u		-1.000	
	Moins : Poste de trésorerie 002530 Paiements de principal, Extérieur : Titres (classification) u		-1.204	
ENT	Entrées nettes d'encaisses liées aux opérations de trésorerie (poste 33 moins poste 32)		5.019	
NCB	Variation nette des encaisses (EDC plus ENT = poste 3212 plus poste 3222)		931	

Les zones ombrées indiquent des ajustements effectués au moyen du tableau de passage.

Tableau A6. Calcul du compte de patrimoine (CP) selon le *MSFP 2001*
Unités budgétaires d'administration centrale

Code du <i>MSFP 2001</i>	Intitulé de la classification du <i>MSFP 2001</i>	31 déc., ex. N-1	31 déc., ex. N
6	Valeur nette	59.560	56.476
61	Actifs non financiers	654.973	673.620
611	Actifs fixes	360.381	372.858
6111	Bâtiments et ouvrages de génie civil	202.123	207.611
	<i>Source du CP : poste 007111 Bâtiment (classification)</i>	<i>a</i>	<i>202.123</i>
6112	Machines et équipement	158.258	165.247
	<i>Source du CP : poste 007112 Machines et équipement lourd (classification)</i>	<i>b</i>	<i>158.258</i>
6113	Autres actifs fixes	0	0
612	Stocks	35.989	37.347
	<i>Source du CP : poste 007230 Stocks (classification)</i>	<i>j</i>	<i>35.989</i>
613	Objets de valeur	0	0
614	Actifs non produits	258.603	263.415
6141	Terrains	180.603	184.215
	<i>Source du CP : poste 007120 Terrains (classification)</i>	<i>c</i>	<i>180.603</i>
6142	Gisements	78.000	79.200
	<i>Source du CP : poste 007130 Gisements (classification)</i>	<i>d</i>	<i>78.000</i>
6143	Autres actifs naturels	0	0
6144	Actifs incorporels non produits	0	0
62	Actifs financiers	337.154	351.515
6202	Numéraire et dépôts	163.555	164.486
	<i>Source du CP : poste 007210 Numéraire et dépôts (classification)</i>	<i>h</i>	<i>163.555</i>
6203	Titres autres que les actions	6.403	11.130
	<i>Source du CP : poste 007162 Titres, Extérieurs (classification)</i>	<i>g</i>	<i>6.403</i>
6204	Crédits	14.606	16.709
	<i>Source du CP : poste 007161 Crédits (classification)</i>	<i>f</i>	<i>14.606</i>
6205	Actions et autres participations	134.566	139.566
	<i>Source du CP : poste 007140 Participations qui ne font pas l'objet d'échanges (classification)</i>	<i>e</i>	<i>44.567</i>
	<i>Source du PC : poste 007150 Actions cotées en bourse (classification)</i>	<i>e</i>	<i>89.999</i>
6206	Réserves techniques d'assurance	0	0
6207	Produits financiers dérivés	0	0
6208	Autres comptes à recevoir	18.024	19.624
	<i>Source du CP : poste 007220 Impôts à recevoir (classification)</i>	<i>i</i>	<i>18.024</i>
621	Intérieurs	330.751	340.385
	<i>Source du CP : poste 007210 Numéraire et dépôts (classification)</i>	<i>h</i>	<i>163.555</i>
	<i>Source du CP : poste 007161 Crédits (classification)</i>	<i>f</i>	<i>14.606</i>
	<i>Source du CP : poste 007140 Participations qui ne font pas l'objet d'échanges (classification)</i>	<i>e</i>	<i>44.567</i>
	<i>Source du CP : poste 007150 Actions cotées en bourse (classification)</i>	<i>e</i>	<i>89.999</i>
	<i>Source du CP : poste 007220 Impôts à recevoir (classification)</i>	<i>i</i>	<i>18.024</i>
622	Extérieurs	6.403	11.130
	<i>Source du CP : poste 007162 Titres étrangers (classification)</i>	<i>g</i>	<i>6.403</i>
623	Or monétaire et DTS	0	0

Suite à la page suivante

Tableau A6. Calcul du compte de patrimoine selon le MSFP 2001 (fin)
Unités budgétaires d'administration centrale

Code du MSFP 2001	Intitulé de la classification du MSFP 2001		31 déc., ex. N-1	31 déc., ex. N
63	Passifs		932.567	968.659
6302	Numéraire et dépôts		0	0
6303	Crédits		339.763	362.101
	Source du CP : poste 008110 Crédits, Intérieurs (classification)	k	200.998	200.998
	Source du CP : poste 008120 Crédits, Extérieurs (classification)	k	138.765	161.103
6304	Titres autres que les actions		497.983	511.542
	Source du CP : poste 008210 Obligations et effets, Intérieurs (classification)	l	325.811	329.110
	Source du CP : poste 008220 Actions et effets, Extérieurs (classification)	l	172.172	182.432
6305	Actions et autres participations		0	0
6306	Réserves techniques d'assurance		68.444	68.589
	Source du CP et des Notes : Passif, Retraites par répartition (ajustement de la couverture)	n	68.444	68.589
6307	Produits financiers dérivés		0	0
6308	Autres comptes à payer		26.377	26.427
	Source du CP : poste 008300 Comptes à payer (classification)	m	26.377	26.427
632	Intérieurs		621.630	625.124
	Source du CP : poste 008110 Crédits, Intérieurs (classification)	k	200.998	200.998
	Source du CP : poste 008210 Obligations et effets, Intérieurs (classification)	l	325.811	329.110
	Source du CP et des Notes : Passif, Retraites par répartition (ajustement de la couverture)	n	68.444	68.589
	Source du CP : poste 008300 Comptes à payer (classification)	m	26.377	26.427
633	Extérieurs		310.937	343.535
	Source du CP : poste 008120 Crédits, Extérieurs (classification)	k	138.765	161.103
	Source du CP : poste 008220 Obligations et effets, Extérieurs (classification)	l	172.172	182.432

Les zones ombrées indiquent les ajustements opérés au moyen du tableau de passage.

Tableau A7. Calcul des autres flux économiques du MSFP 2001

Unités budgétaires d'administration centrale

Code du MSFP 2001	Intitulé de la classification du MSFP 2001	31 déc., ex. N-1 <i>Voir tableau A5.</i>	Transac- tions <i>Voir tableau A2.</i>	Autres flux économiques		31 déc., ex. N <i>Voir tableau A5.</i>
				Gains de détention <i>Montant résiduel calculé</i>	Autres variations de volume <i>Voir Notes, tableau A5.</i>	
*	Valeur nette (et variations de la valeur nette)	59.560	-1.455	971	-2.600	56.476
*1	Actifs non financiers	654.973	1.334	19.913	-2.600	673.620
*11	Actifs fixes	360.381	1.236	15.041	-3.800	372.858
*111	Bâtiments et structures	202.123	908	8.380	-3.800	207.611
*112	Machines et équipements	158.258	328	6.661	0	165.247
*113	Autres actifs fixes	0	0	0	0	0
*12	Stocks	35.989	98	1.260	0	37.347
*13	Objets de valeur	0	0	0	0	0
*14	Actifs non produits	258.603	0	3.612	1.200	263.415
*141	Terrains	180.603	0	3.612	0	184.215
*142	Gisements	78.000	0	0	1.200	79.200
*143	Autres actifs naturels	0	0	0	0	0
*144	Actifs non corporels non produits	0	0	0	0	0
*2	Actifs financiers	337.154	8.321	6.040	0	351.515
*202	Numéraire et dépôts	163.555	931	0	0	164.486
*203	Crédits	14.606	2.103	0	0	16.709
*204	Titres autres qu'actions	6.403	4.087	640	0	11.130
*205	Actions et autres participations	134.566	-400	5.400	0	139.566
*206	Réserves techniques d'assurance	0	0	0	0	0
*207	Dérivés financiers	0	0	0	0	0
*208	Autres comptes à recevoir	18.024	1.600	0	0	19.624
*21	Intérieurs	330.751	4.234	5.400	0	340.385
*22	Extérieurs	6.403	4.087	640	0	11.130
*23	Or monétaire et DTS	0	0	0	0	0
*3	Passifs	932.567	11.110	24.982	0	968.659
*302	Numéraire et dépôts	0	0	0	0	0
*303	Crédits	339.763	8.386	13.952	0	362.101
*304	Titres autres qu'actions	497.983	2.529	11.030	0	511.542
*305	Actions et autres participations	0	0	0	0	0
*306	Réserves techniques d'assurance	68.444	145	0	0	68.589
*307	Dérivés financiers	0	0	0	0	0
*308	Autres comptes à payer	26.377	50	0	0	26.427
*32	Intérieurs	621.630	928	2.566	0	625.124
*33	Extérieurs	310.937	10.182	22.416	0	343.535

* = 3, 4, 5 et 6 pour les transactions, gains/pertes de détention, autres variations de volume, et encours, respectivement.

Toujours vérifier que les résultats
des calculs sont logiques!