

un matelas rempli d'obligations émises par le Trésor public. Au moyen de l'argent versé pour souscrire aux titres d'État, et sans préjudice des impôts qu'ils ont acquittés par-dessus le marché, ils ont pleinement contribué pour leur part au financement des dépenses courantes de la puissance publique.

Avec un peu de chance, les membres de la génération composée des descendants des souscripteurs toucheront des intérêts et, un jour, seront remboursés. Pour qu'il en soit ainsi, il faudra que l'État se résolve à augmenter les impôts dont, à titre de contribuables, les honorables rejetons paieront certainement une partie. D'un point de vue macroéconomique, le transfert s'opérera entièrement à l'intérieur de la génération nouvelle, entre d'une part les contribuables et de l'autre les porteurs des bons émis dans le passé (ceux-ci, comme il a déjà été noté, se confondant souvent avec ceux-là) ».

En réalité, en recourant à une sorte d'emprunt perpétuel, l'État peut se dispenser de relever la pression fiscale.

Conclusion générale

Si David Ricardo se situe dans la lignée d'Adam Smith, notamment pour ce qui concerne les caractéristiques et le rôle économique de l'impôt, il est le premier à faire ressortir l'équivalence entre l'impôt et l'emprunt. Ce principe que confirme l'observation des faits contredit l'idée reçue selon laquelle les générations futures porteraient le fardeau de la dette publique.

Sur l'impôt, la dette publique, y compris les voies de sa réduction, comme sur les avantages comparatifs en matière de commerce international, la pensée économique de David Ricardo est toujours d'actualité.

Le financement du régime de pensions des fonctionnaires des Communautés européennes

Hubert DEVILLÉ *

I. – INTRODUCTION

Depuis plusieurs années, les Communautés européennes affichent un bilan financier en déséquilibre. Au 31 décembre 2008, ce bilan se soldait ainsi par un actif net négatif de 47,4 milliards d'euros (1). La majeure partie de cette valeur, soit 37,6 milliards d'euros, est constituée par une provision pour la liquidation des droits à pension accumulés par les fonctionnaires et autres agents des Communautés.

Dans une résolution du jeudi 23 avril 2009, le Parlement européen a considéré « *anormal que les comptes annuels des Communautés soient présentés avec un tel actif net négatif* » (2).

L'objet de la présente étude est d'analyser le financement du régime de pensions concerné et de commenter la présentation qui en est faite dans le bilan financier annuel des Communautés européennes.

* Administrateur à la Cour des comptes des Communautés européennes.
L'auteur de la présente étude l'écrit en son nom propre et au titre de la liberté d'expression reconnue par le statut des fonctionnaires des Communautés européennes. Les opinions qui y figurent n'engagent pas la Cour des comptes.

(1) JO (2009/C 273) – Comptes annuels des communautés européennes – Exercice 2008 Partie I – États financiers consolidés des Communautés européennes et notes annexes, p. 11.

(2) Résolution du Parlement européen du 23 avril 2009 contenant les observations qui font partie intégrante des décisions concernant la décharge sur l'exécution du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2007, section III – Commission et agences exécutives – JO (2009/L 255), § 11.

II. – CADRE NORMATIF DU RÉGIME DE PENSIONS

Le régime de pensions des fonctionnaires et autres agents des Communautés européennes est régi par le règlement 259/68 (CEE, Euratom, CECA) du Conseil du 29 février 1968, fixant le statut des fonctionnaires et le régime applicable aux autres agents – le « statut » –, et par ses modifications successives (3).

Ce règlement, adopté suite à l'entrée en vigueur, le 1^{er} juillet 1967, du Traité de fusion des exécutifs des Communautés, a remplacé le règlement n° 31 (CEE)/11 (CEEA) du 18 décembre 1961 qui fixait le statut des fonctionnaires et le régime applicable aux autres agents de la Communauté économique européenne et de la Communauté européenne de l'énergie atomique.

Les règlements qui fixent et modifient le statut – dont le nombre est supérieur à cent depuis 1968 – sont adoptés en application de l'article 336 du Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne (Traité TFUE) :

« Article 336

Le Parlement européen et le Conseil, statuant par voie de règlements conformément à la procédure législative ordinaire, arrêtent, après consultation des autres institutions intéressées, le statut des fonctionnaires de l'Union européenne et le régime applicable aux autres agents de l'Union. »

Le préambule du statut fait également référence au protocole sur les privilèges et immunités de l'Union européenne, annexé au Traité TFUE, dont l'article 14 concerne la fixation des prestations sociales applicables aux fonctionnaires :

« Article 14

Le Parlement européen et le Conseil, statuant par voie de règlements conformément à la procédure législative ordinaire et après consultation des institutions concernées, fixent le régime des prestations sociales applicables aux fonctionnaires et autres agents de l'Union. »

III. – UN RÉGIME AVEC UN PASSIF

Les modalités détaillées de fixation des prestations du régime de pensions font l'objet des paragraphes 77 à 82 et de l'annexe VIII du

(3) Voir JO (1968/L 56) pour la version originale. Une version actualisée est disponible sur le site internet de la Direction Générale du Personnel et de l'Administration de la Commission européenne – http://ec.europa.eu/civil_service/index_fr.htm

statut (4). En particulier, l'article 77 fixe les modalités de la pension de retraite comme suit (5) :

« Article 77

Le fonctionnaire qui a accompli au moins dix années de service a droit à une pension d'ancienneté. (...)

Le montant maximal de la pension d'ancienneté est fixé à 70 % du dernier traitement de base afférent au dernier grade dans lequel le fonctionnaire a été classé pendant au moins un an. 1,90 % de ce dernier traitement de base est acquis au fonctionnaire pour chaque année de service (...) (6).

Le droit à pension d'ancienneté est acquis à l'âge de 63 ans. »

Dans le cadre de leur fonctionnement, les Communautés contractent donc des engagements financiers explicitement reconnus par le statut vis-à-vis des membres de leur personnel.

Ces engagements sont contractés pour une période qui peut s'étendre au-delà d'un an, par exemple jusqu'au décès du membre du personnel concerné, ou jusqu'à la majorité ou au décès de ses ayant-droits.

Le montant correspondant à ces engagements vis-à-vis d'un fonctionnaire particulier est *a priori* inconnu puisqu'il peut dépendre de différentes variables, comme par exemple la durée de vie de la personne concernée ou le montant de son futur dernier traitement de base (7).

(4) Les modalités de financement du régime sont, quant à elles, régies par les articles 83 et 83 bis et par l'annexe XII du statut. Voir ci-après.

(5) L'article 78 régit la pension d'invalidité, l'article 79, la pension de survie et l'article 80, la pension d'orphelin ; l'article 81 régit les droits des bénéficiaires d'une pension aux allocations familiales et à l'allocation de foyer ; l'article 81bis précise les modalités régissant la pension de survie et l'article 82 lie l'évolution des prestations de pension à celle de la grille des salaires.

(6) Pour les fonctionnaires en service avant le 1^{er} mai 2004, l'article 21 de l'annexe XIII du statut fixe ce taux à 2 %.

(7) Le régime de pensions des fonctionnaires et des autres agents peut ainsi être qualifié de « régime à prestations définies » au sens de la norme internationale comptable IPSAS 25, puisqu'il fait reposer le risque actuariel sur les Communautés – l'« employeur », et non pas sur leur personnel – les « employés » –, comme ce serait le cas dans un régime à contributions définies. Voir notamment les §§ 30-31 d'IPSAS 25 (version de février 2008) :

« 30. Under defined benefit plans:

(a) The entity's obligation is to provide the agreed benefits to current and former employees; and

(b) Actuarial risk (that benefits will cost more than expected) and investment risk fall, in substance, on the entity. If actuarial or investment experience are worse than expected, the entity's obligation may be increased.

31. Unlike defined contribution plans, the definition of a defined benefit plan does not require the payment of contributions to a separate entity. (...) »

Voir également à ce sujet l'article 49 de la norme IAS 19.

Toutefois, comme il est de pratique courante en comptabilité, tant publique que privée (8), il est admis que le montant actualisé de l'engagement global – c'est-à-dire la somme des engagements individuels – au titre du régime de pensions peut être estimé de façon fiable à l'aide de techniques actuarielles.

En résumé, l'engagement contracté par les Communautés vis-à-vis de leur personnel constitue une obligation certaine et actuelle (elle est explicitement reconnue par un acte communautaire), à long terme (elle s'étend au-delà d'un an), et dont le montant est inconnu mais dont il est admis qu'il peut être estimé de façon fiable. Il est de pratique courante en comptabilité de reconnaître un tel engagement comme une provision pour dette à long terme dans le passif du bilan (9), ainsi que la Cour des comptes a d'ailleurs recommandé de le faire dans son rapport annuel relatif à l'exercice 2000 (10) :

« (...) Les engagements hors bilan assurent une présentation des charges futures au titre des pensions plus informative. Le coût annuel des droits à pension acquis au cours de l'exercice est maintenant indiqué. La Cour estime cependant qu'il serait préférable que ces engagements figurent dans le bilan et que le coût annuel correspondant soit pris en compte dans le calcul du résultat économique, conformément aux normes comptables internationales (IAS). (...) »

Dans les états financiers consolidés des Communautés au 31 décembre 2008, les engagements à long terme vis-à-vis du personnel, dont la majeure partie découlent du régime de pensions des fonctionnaires et des autres agents, figuraient ainsi sous le titre « Passifs non courant/ Avantages du personnel » du bilan des Communautés (11).

La valeur estimée de ces engagements – 37,6 milliards d'euros – résulte d'une évaluation actuarielle par la méthode dite « des unités de crédits projetées », recommandée par les normes internationales IPSAS 25 et IAS 19.

(8) Voir à ce sujet l'article 50 de la norme IAS 19 à destination du secteur privé et les articles 76 et suivants de la norme IPSAS 25 à destination du secteur public.

(9) À ce sujet, voir par exemple les §§ 18-19 de la norme comptable IPSAS 19.

(10) Voir le § 7.6 du rapport annuel de la Cour des comptes relatif à l'exercice 2000 – JO (2001/C 359).

(11) JO (2009/C 273) – Comptes annuels des communautés européennes – Exercice 2008 Partie I – États financiers consolidés des Communautés européennes et notes annexes, p. 11.

IV. – UN RÉGIME GARANTI PAR LES ÉTATS MEMBRES

4.1. Un régime à charge du budget général des Communautés

Comme constaté ci-avant, les prestations prévues au régime de pensions sont un engagement financier explicite des Communautés vis-à-vis des membres de leur personnel et constituent dès lors des dépenses obligatoires des Communautés.

Or, selon l'article 310 du Traité TFUE, « toutes les recettes et les dépenses de l'Union doivent faire l'objet de prévisions pour chaque exercice budgétaire et être inscrites au budget ».

En vertu de cet article, et de l'obligation qui en découle pour l'autorité budgétaire d'inscrire les crédits nécessaires pour que les Communautés puissent honorer les dépenses rendues obligatoires par leurs divers actes normatifs (12), les prestations prévues au titre du régime de pensions doivent être inscrites au budget.

Dans le cas particulier des dépenses du régime de pensions, cette obligation est d'ailleurs explicitée par la première phrase du paragraphe 1 de l'article 83 du statut, qui stipule que « le paiement des prestations prévues au (...) régime de pensions constitue une charge du budget des Communautés. »

Du point de vue de leur financement, il n'y a donc en principe pas lieu de distinguer les obligations engendrées par le régime de pensions des autres obligations découlant des actes normatifs des Communautés. Autrement dit, la question du financement des pensions doit être abordée sous l'angle du financement des dépenses communautaires en général.

4.2. Des ressources propres limitées

En vertu de l'article 310 du Traité TFUE, « le budget doit être équilibré en recettes et en dépenses ». Lors de l'établissement du

(12) Voir à ce sujet le § 90 des conclusions présentées le 26 mai 1988 devant la Cour de justice des Communautés européennes par l'Avocat Général Jean Mischo dans l'affaire 377/87 :

« Il (...) résulte clairement, comme M. l'avocat général Mancini l'a dit dans ses conclusions dans l'affaire 34/86, qu'il n'existe pas de dépenses prévisibles dont l'autorité budgétaire peut ne pas tenir compte. L'autorité budgétaire ne peut donc pas, à l'avance, couper dans les dépenses prévisibles, quelle que soit par ailleurs la signification exacte qu'il convient de donner à cette notion. »

Voir également la thèse d'Aymeric POTTEAU, *Recherches sur l'autonomie financière de l'Union européenne*, Nouvelle Bibliothèque de Thèses, Dalloz éditions, 2004, p. 548 et suivantes.

budget, l'autorité budgétaire doit donc inscrire au budget les prévisions de recettes nécessaires au financement des dépenses prévues.

Ledit financement est ainsi prévu par l'article 311 du Traité TFUE :

« Article 311

Le budget est, sans préjudice des autres recettes, intégralement financé par des ressources propres.

Le Conseil, statuant conformément à une procédure législative spéciale, à l'unanimité et après consultation du Parlement européen, adopte une décision fixant les dispositions applicables au système des ressources propres de l'Union. Il est possible, dans ce cadre, d'établir de nouvelles catégories de ressources propres ou d'abroger une catégorie existante. Cette décision n'entre en vigueur qu'après son approbation par les États membres, conformément à leurs règles constitutionnelles respectives. »

Les dispositions concernées font l'objet de la décision (2007/436/CE, Euratom) du Conseil du 7 juin 2007 – la décision « Ressources propres » –, dont l'article 6 précise que les recettes en découlant « sont utilisées indistinctement pour financer toutes les dépenses inscrites au budget ».

Le paragraphe 1 de l'article 3 de la même décision établit un montant total maximum pour les ressources propres attribuées aux Communautés, calculé en fonction du Revenu National Brut – RNB – des États membres :

« Article 3

1. *Le montant total des ressources propres attribué aux Communautés pour couvrir les crédits annuels pour paiements ne doit pas dépasser 1,24 % du montant total des RNB des États membres.*
2. (...). »

Or, en vertu de la procédure d'adoption particulière fixée par l'article 311 du Traité TFUE, toute modification de la décision « Ressources propres » doit être approuvée par tous les États membres avant d'entrer en vigueur. Les Communautés sont donc dans l'incapacité de décider de manière autonome d'un éventuel accroissement des ressources disponibles (13).

Les prévisions de recettes budgétaires étant ainsi plafonnées en fonction du RNB des États membres, elles peuvent donc se révéler

(13) Une analyse détaillée de la relative incapacité des Communautés à créer des ressources supplémentaires, qu'elles soient propres ou autres, peut être trouvée dans la thèse d'Aymeric Potteau, *op. cit.*, p. 207 et suivantes.

insuffisantes pour couvrir les prévisions de dépenses, comme cela s'est déjà produit à plusieurs reprises dans le passé (14).

L'autorité budgétaire peut alors se retrouver dans une situation de conflit d'obligations telle que celle décrite par l'Avocat général Jean Mischo au paragraphe 100 de ses conclusions dans l'affaire C377/87 devant la Cour de Justice des Communautés européennes (15) :

« Le Conseil a raison, à notre sens, lorsqu'il soutient qu'il se trouvait devant un conflit d'obligations, car il n'était pas en mesure de présenter un projet de budget respectant simultanément les trois conditions suivantes :

- être présenté avant le 5 octobre 1987 ;
- couvrir toutes les dépenses auxquelles il fallait s'attendre en 1988 ;
- être équilibré en recettes et en dépenses. »

4.3. Une obligation de secours financier des États membres

Bien que la Cour de Justice n'ait, semble-t-il, jamais eu à se prononcer sur la question, il est vraisemblable que les États membres soient dans l'obligation d'assurer un « secours financier » (16) aux Communautés en cas de recettes insuffisantes, ainsi qu'il ressort de l'avis 1/84 de la Cour des comptes européenne :

« (...)

1. *La Commission a déclaré que les fonds disponibles dans le cadre des ressources propres seraient insuffisants pour couvrir les besoins inéluctables permettant d'assurer le bon fonctionnement des Communautés en 1984.*
2. *Il résulte de la combinaison des dispositions de l'article 5 (17) du traité CEE (qui prévoit que les États membres prennent toutes mesures... propres à assurer l'exécution des obligations ... résultant des actes des*

(14) Voir la thèse d'Aymeric POTTEAU, *op. cit.*, p. 207 et suivantes ; notamment : « (...) Dans la mesure où le volume des ressources propres est strictement limité, le risque d'épuisement de ces dernières ne doit pas être négligé. Il n'est, en effet, pas déraisonnable d'envisager que les dépenses communautaires prévisibles puissent être supérieures aux recettes disponibles. Cette hypothèse est d'ailleurs tout à fait vraisemblable puisque les Communautés ont dû y faire face en 1984, 1985 et en 1988. (...) ».

(15) <http://www.curia.eu>

(16) L'expression est empruntée à la thèse de Marc BLANQUET, *L'article 5 du Traité CEE – Recherche sur les obligations de fidélité des États membres de la Communauté*, T. 108, Bibl. de droit international et communautaire, LGDJ, Paris, 1994, p. 138 et suivantes.

(17) Article 4 du Traité sur l'Union européenne (TUE) dans la numérotation actuelle. Cet article prévoit notamment que « les États membres prennent toute mesure générale ou particulière propre à assurer l'exécution des obligations découlant des traités ou résultant des actes des institutions de l'Union ».

institutions de la Communauté et des dispositions de l'article 199 (18) (qui stipule que toutes les recettes et les dépenses de la Communauté doivent faire l'objet de prévisions et être inscrites au budget, ce dernier devant être équilibré en recettes et en dépenses), que les États membres ont l'obligation de mettre à disposition le reste des fonds nécessaires pour couvrir les besoins budgétaires en 1984. (...) »

Une position similaire a également été adoptée par l'Avocat général Jean Mischo au paragraphe 75 de ses conclusions déjà citées :

« Certes, l'article 5 (19) du traité impose à notre avis une obligation aux États membres d'accorder des avances à la Communauté chaque fois que cela s'avère nécessaire afin que le projet de budget puisse être adopté à temps, et sans attendre que le sort futur des finances de la Communauté soit fixé par une décision à longue portée. (...) »

4.4. Une garantie explicite ?

La deuxième phrase du paragraphe 1 de l'article 83 du statut dispose que « les États membres garantissent collectivement le paiement de ces prestations [de pension] selon la clé de répartition fixée pour le financement de ces dépenses ».

Ni la Cour de justice, ni le Tribunal de première instance, ni le Tribunal de la fonction publique n'ont, semble-t-il, jamais eu à interpréter cette disposition.

Néanmoins, il convient de constater que le statut des fonctionnaires est un acte communautaire de droit dérivé. À ce titre, il ne peut vraisemblablement pas contraindre les États membres au-delà des engagements qu'ils ont pris à travers les traités eux-mêmes. En particulier, la garantie ainsi fournie par le statut ne dépasserait donc pas celle qui découlerait de l'article 4 de la version actuelle du traité TUE (ex-article 5 du Traité CEE), évoquée ci-avant.

Toutefois, pour comprendre la portée de la garantie mentionnée dans le statut, il peut encore être utile de la replacer dans son contexte historique. En effet, elle a été introduite dès la première version du statut – le règlement n° 31 (CEE)/11 (CEE) du 18 décembre 1961, dont le premier paragraphe de l'article 83 est resté inchangé depuis lors et se retrouve tel quel dans le statut actuel :

(18) Article 310 du Traité TFUE dans la numérotation actuelle.

(19) Article 4 du Traité TUE dans la numérotation actuelle.

« Article 83

1. Le paiement des prestations prévues au présent régime de pensions constitue une charge du budget des Communautés. Les États membres garantissent collectivement le paiement de ces prestations selon la clé de répartition fixée pour le financement de ces dépenses.

2. (...) »

Or, à l'époque, l'article 200 du Traité CEE et l'article 172 du Traité Euratom prévoyaient un financement du budget par des contributions obligatoires des États membres selon une clé de répartition prédéterminée. Ainsi l'article 200 du Traité CEE spécifiait :

« Article 200

1. Les recettes du budget comprennent, sans préjudice d'autres recettes, les contributions financières des États membres déterminées selon la clé de répartition suivante :

Belgique	7,9	Italie	28
Allemagne	28	Luxembourg	0,2
France	28	Pays-Bas	7,9

2. Toutefois, les contributions financières des États membres destinées à faire face aux dépenses du Fonds social européen sont déterminées selon la clé de répartition suivante :

Belgique	8,8	Italie	20
Allemagne	32	Luxembourg	0,2
France	32	Pays-Bas	7

3. Les clés de répartition peuvent être modifiées par le Conseil statuant à l'unanimité. »

Ce système garantissait *de facto* le financement intégral du budget par les États membres. Ce n'est que par la suite, en 1970, que le mécanisme de financement du budget par des contributions étatiques a été remplacé par un système faisant appel à des ressources propres, système qui a été adapté à plusieurs reprises depuis lors.

Or, ainsi que le note Aymeric Potteau (20), « le mode actuel de financement des Communautés limite plus que par le passé leur autonomie financière, puisque les traités institutifs ne limitaient pas le volume des contributions financières susceptibles d'être versées, alors que, désormais, les ressources propres sont strictement plafonnées et leur déplafonnement exige l'accord de tous les États membres en tant que tels. »

(20) *Op.cit.*, p. 229.

À la lumière de ces observations, il pourrait raisonnablement être argué que la garantie évoquée par le statut doit être lue en référence à l'ancien article 200 du Traité CEE cité cidessus, plutôt que par rapport à l'article 4 du Traité TUE actuel. Le régime de pensions des fonctionnaires resterait alors garanti comme lorsque le budget était directement financé par des contributions des États membres, et ce bien qu'il soit dorénavant financé par des ressources propres.

4.5. La représentation de la garantie dans les états financiers des Communautés

Les États membres auraient donc l'obligation, en vertu de l'article 4 du Traité TUE, de mettre à la disposition des Communautés les fonds nécessaires pour couvrir leurs besoins budgétaires. Ainsi, cette obligation constituerait une forme de garantie du financement du budget communautaire. En outre, dans le cas particulier des besoins budgétaires du régime de pensions des fonctionnaires, cette garantie serait éventuellement encore renforcée par la persistance de certains effets de l'ancien article 200 du Traité CEE.

Toutefois, même en supposant que cette garantie de financement soit certaine, comme il semble découler de l'avis 1/84 de la Cour des comptes, elle ne répond vraisemblablement pas aux conditions normalement appliquées en comptabilité pour pouvoir être comptabilisée dans les états financiers ou indiquée dans les annexes du bilan.

En effet, cette garantie correspond à la définition d'un « actif éventuel » donnée au paragraphe 18 de la norme IPSAS 19 :

« Un actif éventuel est un actif potentiel résultant d'événements passés et dont l'existence ne sera confirmée que par la survenance (ou non) d'un ou plusieurs événements futurs incertains qui ne sont pas totalement sous le contrôle de l'entité. »

Or, selon la même norme, un tel « actif éventuel » ne peut être comptabilisé dans les états financiers que lorsque sa réalisation est quasiment certaine (21), ce qui n'est pas le cas de la garantie concernée :

(21) Voir notamment les paragraphes 41 et 42 de la norme IPSAS 19 :

§ 41. *Les actifs éventuels ne sont pas comptabilisés dans les états financiers puisque cela peut conduire à la comptabilisation de produits qui peuvent n'être jamais réalisés. Toutefois, lorsque la réalisation des produits est quasiment certaine, l'actif correspondant n'est pas un actif éventuel et dans ce cas il est approprié de le comptabiliser.*

§ 42. *Un actif éventuel est indiqué (...) lorsqu'une entrée d'avantages économiques ou d'un potentiel de service est probable. ».*

Voir également les paragraphes 105 et 106 de la même norme.

de même, il ne peut être indiqué dans les annexes du bilan que lorsqu'il en résulte un flux probable de bénéfices économiques, ce qui n'apparaît pas non plus être le cas.

Une garantie de financement des pensions au titre de l'article 83 du statut, est néanmoins dévoilée dans les états financiers consolidés des Communautés au 31 décembre 2008 dans les annexes du bilan (22) et dans le bilan lui-même, dans une note relative à l'actif net :

	31/12/2008	31/12/2007
ACTIF NET	(47 424)	(58 620)
Réserves	3 115	2 806
Montants à appeler auprès des États membres :		
Avantages du personnel (1)	(37 556)	(33 480)
Autres montants (2)	(12 983)	(27 946)

(1) *En vertu de l'article 83 du statut [règlement (CEE) n° 259/68 du Conseil du 29 février 1968, tel que modifié par la suite], les États membres garantissent collectivement le paiement des prestations de pension.*
(2) *Le Parlement européen a adopté le 18 décembre 2008 un budget prévoyant que le paiement des dettes courantes des Communautés doit être assuré sur des ressources propres à collecter par les États membres ou à appeler auprès de ceux-ci en 2009.*

Extrait des états financiers consolidés au 31/12/2008

Un lecteur qui interpréterait cette note en se référant strictement aux normes comptables internationales pour le secteur public pourrait ainsi être induit en erreur quant à la vraisemblance de la réalisation d'un revenu au titre de la garantie concernée. L'utilisation de l'expression « *Montants à appeler auprès des États membres* » pourrait également lui suggérer l'existence d'un droit des Communautés à appeler lesdits montants. Il convient donc de souligner ici que, à la date du bilan, un tel droit n'existe vraisemblablement pas. En effet, une telle garantie ne produirait ses effets éventuels que dans le cas improbable d'une défaillance grave du système de financement par les ressources propres.

(22) Voir la note 2.12.1 des annexes des états financiers 2008 : « (...) Conformément à l'article 83 du statut, le paiement des prestations prévues au régime des pensions constitue une charge du budget des Communautés. Cette charge ne fait l'objet d'aucun préfinancement, mais les États membres garantissent collectivement le paiement des prestations selon la clé de répartition fixée pour le financement de ces dépenses. Par ailleurs, les fonctionnaires contribuent pour un tiers au financement à long terme de ce régime via une cotisation obligatoire. (...) »

V. – UN RÉGIME DE CAPITALISATION SANS CAPITAL

5.1. La contribution des fonctionnaires au régime de pensions

Le régime de pensions des fonctionnaires et des autres agents établi par le statut ne constitue pas seulement une charge pour le budget des Communautés, il génère également des recettes.

En effet, le second paragraphe de l'article 83 du statut dispose que :

« 2. Les fonctionnaires contribuent pour un tiers au financement de ce régime de pensions. Cette contribution est fixée à 10,25 % du traitement de base de l'intéressé, compte non tenu des coefficients correcteurs prévus à l'article 64. Cette contribution est déduite mensuellement du traitement de l'intéressé. La contribution est adaptée selon les règles fixées à l'annexe XII. »

En marge de cette contribution, le statut prévoit également diverses modalités – sous certaines conditions et dans certaines limites – pour l'acquisition de droits à pension supplémentaires (23) et le transfert de droits à pension entre le régime de pensions communautaire et d'autres régimes de pension (24).

5.2. Une recette non affectée

L'article 18 du règlement financier stipule :

« Article 18

1. (...) les recettes suivantes sont affectées en vue de financer des dépenses spécifiques :

(...)

c) les recettes correspondant à une destination déterminée, telles que les revenus de fondations, les subventions, les dons et legs, y compris les recettes affectées propres à chaque institution ;

(...) »

À première vue, la contribution des fonctionnaires au régime de pensions devrait donc être affectée puisque, selon l'article 83 § 2 du statut cité ci-avant, elle correspond à une destination déterminée : le « *financement [du] régime de pensions* ».

Toutefois, l'analyse de la méthode de calcul de ladite contribution, établie par l'annexe XII du statut, permet d'invalider cet argument.

(23) Voir l'article 40 du statut.

(24) Voir notamment l'article 11 de l'annexe VIII du statut.

En effet, le second paragraphe de cette annexe décrit cette méthode comme suit :

« 2. La contribution des fonctionnaires au coût du financement du régime de pensions est calculée comme étant égale au tiers du rapport entre le coût du service de l'année en cours (n) pour tous les fonctionnaires qui sont des membres actifs du régime de pensions et le total annuel de la masse salariale afférente à la même population de membres actifs du régime de pensions au 31 décembre de l'année précédente (n-1). »

Le « *coût du service* » concerné est défini au paragraphe 3 de l'article 5 de la même annexe :

« 3. Le coût du service est la somme des trois éléments, à savoir :

- a) le coût du service « retraite » (...), c'est-à-dire la valeur actuarielle des droits à pension qui seront acquis pendant l'année n, y compris la valeur de la part de cette pension à laquelle pourront prétendre le conjoint survivant et/ou les enfants à charge à la mort du fonctionnaire survenue après sa retraite (réversion) ;*
- b) le coût du service « invalidité » (...), c'est-à-dire la valeur actuarielle des droits à pension auxquels pourront prétendre les fonctionnaires en activité censés devenir invalides pendant l'année n ; et*
- c) le coût du service « survie » (...), c'est-à-dire la valeur actuarielle des droits à pension auxquels pourront prétendre les ayants droit des fonctionnaires en activité censés décéder pendant l'année n. »*

Dès lors, comme le Tribunal de la Fonction Publique l'a souligné au § 85 de son arrêt du 11 juillet 2007 relatif à l'affaire F-105/05 (25) :

« À la différence des régimes dits de « répartition », dont l'équilibre, défini de façon budgétaire, est atteint si le total des ressources constituées des contributions versées par l'employeur et les salariés pendant l'année couvre le total des prestations versées la même année aux pensionnés, le régime communautaire de pensions est en équilibre, au sens actuariel de l'annexe XII du statut, si le niveau des contributions à payer chaque année par les fonctionnaires en activité permet de financer le montant futur des droits que ces fonctionnaires ont acquis au cours de la même année. À la différence de l'approche budgétaire, l'approche actuarielle envisage donc le financement du régime de pensions sur le long terme. L'article 83, paragraphe 2, du statut prévoit que les fonctionnaires contribuent pour un tiers au financement du régime de pensions, les deux autres tiers étant à la charge des institutions.

La recette constituée par la contribution des fonctionnaires au financement du régime de pensions ne peut donc pas être affectée au paiement

(25) <http://www.curia.eu>

des prestations de pension de l'année budgétaire, puisque, comme son mode de calcul l'indique, elle a pour vocation le financement du régime à long terme.

Or, en vertu du principe d'annualité budgétaire, cette recette ne peut pas non plus être affectée dans le budget au financement du régime à long terme. En effet, l'article 316 du Traité TFUE exclut explicitement le report à l'année suivante des crédits relatifs aux dépenses de personnel (26) :

« Article 316

*Dans les conditions qui seront déterminées en application de l'article 322, les crédits, autres que ceux relatifs aux dépenses de personnel, qui seront inutilisés à la fin de l'exercice budgétaire pourront faire l'objet d'un report qui sera limité au seul exercice suivant.
(...) »*

La recette découlant de la contribution des fonctionnaires et établie par le statut en vue de financer le régime de pensions à long terme ne peut donc, en pratique, être affectée à cette fin.

Ainsi, la consultation du budget général pour l'année 2009, par exemple, permet de constater l'inscription d'une recette non affectée (27) (28) pour un montant de 483 millions d'euros au titre de « contribution aux régimes des pensions » (29).

5.3. Une contribution à fonds perdus

Une fois de plus, il peut être utile, pour analyser cette discordance entre la pratique budgétaire et le texte du statut, de replacer ce dernier dans son contexte historique. En effet, la contribution des fonctionnaires au régime de pensions était déjà prévue dans la première version du statut – le règlement n° 31(CEE)/11(CEE) du 18 décembre 1961 –,

(26) Voir également l'article 98 6 du règlement financier : « (...) les crédits relatifs aux dépenses de personnel ne peuvent faire l'objet d'un report. »

(27) En vertu de l'article 10 des modalités d'exécution du règlement financier applicable au budget général des Communautés européennes, les recettes affectées figurent au budget avec la mention « pour mémoire ».

(28) La pratique mise en œuvre dans le « cadre financier 2007-2013 » (JO C 139 du 14/06/2006, p. 1), et qui consiste, pour les dépenses administratives, à présenter un montant calculé net des contributions du personnel pour les pensions, peut ainsi sembler en contradiction avec le caractère général – non affecté – des recettes concernées.

(29) Montant inscrit à l'article 4.1 de la partie « Recettes » du budget général pour l'année 2009 – JO (2009/L 69).

dont les deuxième et quatrième paragraphes de l'article 83 disposaient que (30) :

« (...)

2. Les fonctionnaires contribuent pour un tiers au financement de ce régime de pensions. Cette contribution est fixée à 6 % du traitement de base de l'intéressé

(...).

Cette contribution est déduite mensuellement du traitement de l'intéressé.
(...)

4. Si l'évaluation actuarielle du régime de pensions effectuée par un ou plusieurs experts qualifiés à la demande des Conseils révèle que le montant de la contribution des fonctionnaires est insuffisant pour assurer le financement du tiers des prestations prévues au régime de pensions, les autorités budgétaires, statuant selon la procédure budgétaire et après avis du comité du statut (...), fixent les modifications à apporter au taux des contributions ou à l'âge de la retraite. »

Or, comme déjà discuté ci-avant, le budget était, à l'époque, financé par des contributions des États membres. La contribution des fonctionnaires constituait donc un allègement de la charge financière qui pesait sur les États membres au titre du financement du budget communautaire, allègement qui pouvait, au-moins en théorie, être mis à profit par ces mêmes États membres pour financer la charge prévisible des futures prestations du régime de pensions.

Le principe mis en œuvre était donc que les États membres, en tant que pourvoyeurs du budget communautaire, prenaient à leur charge le paiement de l'entièreté des prestations de pension au moment de leur occurrence, tandis que les fonctionnaires, pendant leur période d'activité, contribuaient au financement des prestations à venir – à hauteur d'un tiers des capitaux estimés nécessaires – via un allègement de la charge budgétaire qui pesait sur les États membres.

Par contre, aujourd'hui, les recettes budgétaires générées par la contribution des fonctionnaires au régime de pensions ont pour seul effet la diminution des revenus qui peuvent être générés au titre des ressources propres. Cette contribution peut donc être qualifiée de contribution « à fonds perdus » puisqu'elle ne participe en rien au financement

(30) Ces dispositions sont restées inchangées jusqu'en avril 2004, à l'exception de la valeur du taux de contribution, qui avait été entre-temps fixée à 8,25 % du traitement de base au lieu de 6 %. Suite à la révision importante du statut entrée en vigueur le 1^{er} avril 2004, le mode de financement prévu est resté essentiellement inchangé ; le principal changement est que le taux de contribution des membres du personnel a une nouvelle fois été adapté et que la procédure de révision de ce taux a été précisée, une annexe du statut (l'annexe XII) lui étant désormais consacrée.

à long terme du régime de pensions par les pourvoyeurs du budget communautaire, qui sont désormais les Communautés elles-mêmes. En particulier, elle ne concourt pas à la constitution d'un actif propre au régime de pensions.

Bien sûr, en pratique, à cause du caractère complémentaire de certaines ressources propres, qui servent à équilibrer le budget dans la limite du plafond évoqué ci-avant (31), la contribution des fonctionnaires a encore pour effet direct d'alléger la charge financière qui pèse sur les États membres, mais elle ne peut certainement plus être justifiée de cette manière.

VI. – UN DÉSÉQUILIBRE PRÉSENT DANS LE BUDGET

L'article 46 du règlement financier stipule que « *le budget fait apparaître (...) un tableau des effectifs fixant, pour chaque section du budget, le nombre des emplois, par grade, dans chaque catégorie et dans chaque cadre, et le nombre des emplois permanents et temporaires, dont la prise en charge est autorisée dans la limite des crédits budgétaires (...)* » (32).

Un tel tableau était ainsi annexé, par exemple, au budget général pour l'année 2009. Un extrait en est reproduit ci-dessous :

Effectifs autorisés				
Institutions	2009		2008	
	Emplois permanents	Emplois temporaires	Emplois permanents	Emplois temporaires
(...)				
Total	37 722	2 197	37 347	2 142

Extrait du tableau des effectifs annexé au budget général pour l'année 2009

L'emploi d'agents par les Communautés au cours d'une année budgétaire donnée, autorisé au titre du tableau des effectifs, entraîne non seulement l'obligation de leur verser un salaire au cours de cette année, mais également l'obligation, sous certaines conditions, de leur payer une pension dans le futur (33). La dépense correspondant à cette deuxième

(31) Voir ci-dessus la section intitulée « Des ressources propres limitées ».

(32) Extrait de l'article 46 du règlement financier.

(33) Voir ci-dessus la section intitulée « Un régime avec un passif ».

obligation est ainsi entièrement et fermement engagée pendant l'année budgétaire concernée, même si les paiements qu'elle entraîne ne seront exécutés que lors d'années ultérieures. Or, aucune disposition ne prévoit l'inscription au budget des crédits de paiement correspondant à cette dépense. *A fortiori*, les recettes qui permettraient de la couvrir ne sont pas non plus inscrites au budget.

Dans la mesure où elle permet aux Communautés d'engager pendant l'année budgétaire une dépense qui n'est couverte par aucun revenu, l'inscription au budget du tableau des effectifs constitue implicitement une exception au principe d'équilibre budgétaire (34). Ce déséquilibre budgétaire implicite s'accumule année après année pour constituer le déséquilibre affiché dans le bilan financier des Communautés au titre du régime de pensions.

VII. – LA CRÉATION D'UN FONDS DE GARANTIE DES PENSIONS

Dans sa résolution du jeudi 23 avril 2009 déjà citée en introduction, le Parlement européen a proposé « *que soit étudiée la création d'un Fonds de pension communautaire pour externaliser ces engagements financiers [résultant du régime de pensions] à l'égard du personnel* » (35).

Au vu de l'analyse présentée ci-avant, l'établissement d'un fonds, placé sous le contrôle des Communautés, pourrait effectivement comporter d'importants avantages. Notamment, il permettrait la constitution d'un actif et d'équilibrer ainsi le bilan des Communautés. Il permettrait aussi de capitaliser la contribution retenue sur le salaire des fonctionnaires et, ce faisant, de lui redonner un sens.

Pour constituer un tel fonds, encore faudrait-il, d'une part, identifier un mécanisme de financement qui soit politiquement acceptable et, d'autre part, garantir que la gestion du capital ainsi constitué réponde

(34) Le principe d'équilibre est énoncé comme suit à l'article 14 du règlement financier : « *Le budget doit être équilibré en recettes et en crédits de paiement(...)* » L'article 310 du Traité TFUE en donne une formulation légèrement différente : « *Le budget doit être équilibré en recettes et en dépenses* ».

(35) Résolution du Parlement européen du 23 avril 2009 contenant les observations qui font partie intégrante des décisions concernant la décharge sur l'exécution du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2007, section III – Commission et agences exécutives – JO (2009/L 255), § 11.

à une politique de placement prudente. En outre, les Communautés devraient s'assurer que l'existence du fonds concerné ne compromette pas la garantie éventuelle des États membres en cas de défaillance du financement des prestations du régime de pensions.

Parmi les multiples solutions envisageables, un mécanisme tel que celui ébauché ci-dessous, qui repose sur la constitution d'un fonds de garantie, semblerait pouvoir remplir ces conditions.

Il s'agirait d'inscrire chaque année au budget les crédits de paiement correspondant à la valeur actualisée des engagements à long terme contractés par les Communautés au cours de l'année concernée. Ces crédits de paiement devraient alors être compensés par l'inscription au budget des recettes correspondantes, qui seraient appelées au titre des ressources propres des Communautés.

Les crédits de paiement ainsi constitués alimenteraient un fonds de garantie des pensions communautaires, voué à constituer pour les Communautés une garantie propre quant à leur capacité à assumer leurs engagements à long terme vis-à-vis de leur personnel. La liquidation des droits à pension proprement dits resterait quant à elle une charge du budget communautaire.

La valeur de ce fonds de garantie serait amenée à augmenter progressivement jusqu'à ce qu'elle rattrape la valeur de la dette actuarielle contractée au titre du régime de pensions. Par la suite, les excédents accumulés par le fonds pourraient être reversés régulièrement au budget communautaire, et ce, de manière à maintenir la valeur actuarielle du fonds proche de celle de la dette qu'il garantit.

À supposer que le capital du fonds ainsi constitué ne puisse être investi que dans des obligations des États membres – éventuellement des obligations *ad hoc* –, la sécurité des actifs serait assurée. En outre, en distribuant les investissements entre les États membres selon une clef de répartition judicieusement choisie, le mécanisme pourrait s'avérer quasiment neutre pour leur trésorerie. En effet, les capitaux appelés auprès des États membres au titre des ressources propres leur seraient immédiatement restitués en échange d'obligations à plus ou moins long terme.

VIII. – CONCLUSION

L'étude du financement du régime de pensions des fonctionnaires des Communautés européennes est particulièrement intéressante du fait qu'elle permet d'aborder directement la question de l'autonomie – et, simultanément, de la responsabilité – financière des Communautés.

Les prestations du régime de pensions concerné constituent une charge du budget général communautaire. Or, ce régime a été établi à une époque où le budget général était alimenté par des contributions des États membres, ce qui rendait ces derniers directement responsables de son financement. Les fonctionnaires contribuaient pour leur part au financement à long terme du régime de pensions par le biais d'une cotisation obligatoire retenue mensuellement sur leur salaire ; cette cotisation constituait une recette du budget général et allégeait d'autant la charge budgétaire qui pesait sur les États membres.

À compter de la décision de 1970 instituant les ressources propres, le mode de financement du budget général a été profondément altéré. En effet, les ressources propres permettent en principe aux Communautés de financer elles-mêmes leur budget. Reste vraisemblablement aux États membres la seule obligation d'assister financièrement les Communautés dans le cas où, exceptionnellement, les ressources propres s'avèreraient insuffisantes pour couvrir les dépenses.

Cette évolution du mode de financement du budget général communautaire ne se retrouve pas dans les modalités de financement du régime de pensions, qui sont restées essentiellement inchangées.

Notamment, la cotisation obligatoire qui continue d'être prélevée par les Communautés sur le salaire de leurs fonctionnaires semble désormais injustifiée. En effet, dans la mesure où aucune disposition ne prévoit sa capitalisation, son seul effet est de diminuer les recettes qui peuvent être appelés par les Communautés au titre de leurs ressources propres ; ainsi, elle ne répond manifestement plus à sa vocation, qui est de contribuer au financement à long terme du régime de pensions.

En outre, aucun dispositif financier particulier n'a été mis en œuvre pour assurer la capacité des Communautés à faire face de façon autonome à leurs engagements fermes et à long terme. Cette situation se reflète dans leur bilan financier, où la provision pour dette affichée au titre du régime de pensions des fonctionnaires n'est compensée par aucun actif.

La création d'un fonds de garantie des pensions, placé sous le contrôle des Communautés et alimenté, via le budget communautaire, par les ressources propres et par les contributions des fonctionnaires, permettrait de ramener progressivement le bilan des Communautés à l'équilibre. À supposer qu'un tel fonds soit entièrement investi dans des obligations d'État, la sécurité de ses actifs serait raisonnablement garantie ; en outre, en distribuant les investissements entre les États membres selon une clef de répartition judicieusement déterminée, l'opération serait quasiment neutre pour leur trésorerie. La liquidation des droits à pensions des fonctionnaires pourrait, quant à elle, rester une charge du budget général et continuer à bénéficier des mêmes garanties de financement que ce dernier.

Chronique d'actualité des juridictions financières

sous la responsabilité de
Jean-Philippe VACCHIA, *conseiller maître à la Cour des comptes*