



Cour des comptes



178^e Cahier – partie IV : comptes annuels 2020 de l'État fédéral

Volume I – Commentaires



Rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants
Bruxelles, décembre 2021



Cour des comptes

178^e Cahier – partie IV : comptes annuels 2020 de l'État fédéral

Volume I – Commentaires



Rapport adopté le 1^{er} décembre 2021 par l'assemblée générale de la Cour des comptes

Introduction	9
Chapitre 1	
Déclaration de la Cour des comptes en tant qu'auditeur indépendant au sujet des comptes annuels de l'État fédéral pour l'exercice clôturé le 31 décembre 2020	11
Section 1 – Opinion	11
Section 2 – Fondement de l'opinion	12
Section 3 – Mise en exergue d'un point en particulier	16
Section 4 – Autre point	16
Section 5 – Informations autres que les comptes annuels de l'État fédéral et la déclaration de contrôle de la Cour des comptes au sujet de ces comptes annuels	16
Section 6 – Responsabilité de la direction et des personnes chargées de la gouvernance concernant les comptes annuels de l'État fédéral	17
Section 7 – Responsabilité de la Cour des comptes concernant le contrôle des comptes annuels de l'État fédéral	18
Chapitre 2	
Établissement des comptes annuels consolidés 2020 de l'État fédéral	21
1 Introduction	22
2 Résultats de l'audit	23
2.1 Établissement et transmission des comptes 2020	23
2.2 Périmètre de consolidation	24
2.3 Bilan et compte de résultats consolidés	25
2.4 Compte de récapitulation des opérations budgétaires conformément à la classification économique	30
3 Conclusions et recommandations	32
3.1 Contenu des comptes	32
3.2 Principes et procédures de consolidation	32
3.3 Qualité des chiffres sous-jacents	33
Annexe	
Aperçu des principales anomalies dans les comptes annuels	37

Introduction

Conformément à l'article 111 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral, le ministre du Budget transmet les comptes annuels de l'État fédéral à la Chambre des représentants et à la Cour des comptes avant le 30 septembre de l'année qui suit l'année à laquelle ils se rapportent.

L'article 110 de cette loi prévoit que le ministre du Budget établit les comptes annuels de l'État fédéral, sur la base des opérations comptables enregistrées par chaque service, à l'exception de ceux qui ne sont pas classifiés par l'Institut des comptes nationaux (ICN) sous l'administration centrale (code S1311). Par service, la loi entend les entités qui peuvent être classées dans une des catégories suivantes :

- administration générale ;
- services administratifs à comptabilité autonome (Saca) ;
- organismes administratifs publics à gestion ministérielle (OAP-GM) ou à gestion autonome (OAP-GA) ;
- organismes assimilés aux OAP-GA.

Pour cette dernière catégorie, la législation prévoit que, pour être reprise dans les comptes annuels en tant qu'organisme assimilé, une entité dotée de la personnalité juridique doit remplir, outre la condition d'être classifiée par l'ICN sous le code S1311, celle de figurer sur une liste établie dans la loi budgétaire.

Les comptes annuels sont constitués du bilan, du compte de résultats et du compte de récapitulation des opérations budgétaires présenté selon la classification économique. Ces documents doivent être accompagnés d'une annexe justificative des comptes annuels consolidés.

La secrétaire d'État au Budget a transmis officiellement à la Cour les comptes annuels 2020 de l'État fédéral le 23 septembre 2021. Ces comptes sont publiés dans un volume II distinct de cette partie IV du 178^e Cahier. Ce volume II est disponible – en version électronique uniquement sur www.courdescomptes.be.

Le chapitre 1 de ce volume I présente la déclaration de certification des comptes annuels 2020 de l'État fédéral. Le chapitre 2 commente l'établissement de ces comptes annuels consolidés. L'annexe donne un aperçu des principales erreurs et incertitudes détectées dans les comptes annuels. Cette annexe est fondée tant sur les constats repris dans cette partie IV que sur ceux que la Cour des comptes a déjà formulés précédemment au sujet des comptes généraux des services administratifs à comptabilité autonome (Saca), des organismes administratifs publics (OAP) et des organismes assimilés (178^e Cahier – partie I¹) ainsi qu'au sujet de ceux de l'administration générale (178^e Cahier – partie III²).

1 Cour des comptes, *178^e Cahier - partie I : Observations sur les comptes 2020 des services administratifs à comptabilité autonome et des organismes administratifs publics et assimilés*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, mai 2021, 180 p., www.courdescomptes.be.

2 Cour des comptes, *178^e Cahier – partie III : compte général 2020 de l'administration générale de l'État fédéral*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, octobre 2021, p. 88-148, www.courdescomptes.be.

Chapitre 1

Déclaration de la Cour des comptes en tant qu'auditeur indépendant au sujet des comptes annuels de l'État fédéral pour l'exercice clôturé le 31 décembre 2020

Conformément à l'article 111 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral, la Cour des comptes fait rapport, en tant qu'auditeur indépendant, au sujet de son contrôle des comptes annuels de l'État fédéral pour l'exercice clôturé le 31 décembre 2020. Le rapport de la Cour des comptes est destiné à la Chambre des représentants et contient l'opinion de la Cour des comptes sur l'image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'État fédéral au 31 décembre 2020, ainsi que ses résultats de l'exercice clôturé à cette date, conformément à la loi du 22 mai 2003, à l'arrêté royal du 10 novembre 2009³ et aux autres arrêtés d'exécution de cette loi applicables à l'État fédéral.

Section 1 – Opinion

La Cour des comptes a pour mission de contrôler les comptes annuels de l'État fédéral pour l'exercice clôturé le 31 décembre 2020.

Les comptes annuels comprennent le bilan, le compte de résultats (comportant l'ensemble des charges et produits), le compte de récapitulation des opérations budgétaires (conformément à la classification économique) et l'annexe justificative des comptes annuels consolidés.

Les comptes annuels présentent un total du bilan de 147.650,8 millions d'euros et le compte de résultats se clôture par une perte de l'exercice de 30.852,9 millions d'euros. Les dépenses budgétaires reprises dans le compte de récapitulation des opérations budgétaires

3 Arrêté royal fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la Commission communautaire commune.

s'élèvent à 111.003,9 millions d'euros, les recettes budgétaires à 107.151,8 millions d'euros et le résultat budgétaire à -3.852,0 millions d'euros.

Pour les raisons exposées à la section 2, la Cour des comptes n'a pas été en mesure d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour effectuer ses travaux de contrôle servant de fondement à son opinion sur ce compte général.

La Cour des comptes ne formule dès lors aucune opinion au sujet des comptes annuels de l'État fédéral.

Section 2 – Fondement de l'opinion

La responsabilité de la Cour des comptes est décrite à la section 7 - *Responsabilité de la Cour des comptes concernant le contrôle des comptes annuels de l'État fédéral*. La Cour des comptes est indépendante des organes qu'elle contrôle. Elle possède aussi une autonomie vis-à-vis de la Chambre des représentants. Elle effectue ses audits conformément aux valeurs reprises dans son code éthique : indépendance, excellence, intégrité, impartialité, confidentialité, loyauté et respect.

Fondement de l'abstention

La Cour des comptes est parvenue à la conclusion qu'en l'absence d'éléments probants suffisants et appropriés, les éventuelles anomalies non détectées peuvent être significatives et avoir une incidence diffuse sur les comptes annuels de l'État fédéral⁴.

Les principales raisons qui appuient cette conclusion sont exposées ci-après.

1. La Cour des comptes constate que le rapportage des produits fiscaux comptabilisés par le SPF Finances, qui représentent près de 90 % des produits de l'État fédéral, présente des lacunes significatives, de sorte que ni l'exhaustivité ni l'exactitude de ces opérations fiscales ne peuvent être garanties.

Par ailleurs, en 2020, le SPF Finances a enregistré un total de 100.795,3 millions d'euros de recettes fiscales, dont 74.094,7 millions d'euros sur la base des droits constatés. Cela signifie qu'en 2020, 26.700,6 millions d'euros de recettes fiscales ont encore été comptabilisés sur une base de caisse en tant que droits au comptant ou via la comptabilisation manuelle des relevés mensuels. De plus, au 31 décembre 2020, des créances fiscales pour 31.537,0 millions d'euros étaient comptabilisées dans les droits hors bilan alors qu'elles devraient être enregistrées comme des créances au bilan (après les réductions de valeur nécessaires) sur la base du concept de droit constaté. À l'heure actuelle, l'interprétation du concept de droit constaté n'a pas encore été clarifiée

⁴ Pour davantage d'informations, voir Cour des comptes, *178^e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2020 des services administratifs à comptabilité autonome (Saca) et des organismes administratifs publics (OAP) et assimilés*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, mai 2021 ; *178^e Cahier – partie III : compte général 2020 de l'administration générale de l'État fédéral*, octobre 2021, p. 88-148, www.courdescomptes.be.

pour tous les types de recettes fiscales, de sorte qu'une incertitude demeure quant à l'exactitude des comptabilisations.

2. Les départements de l'administration générale et les entités consolidées recourent souvent à d'autres règles d'évaluation que celles prévues par l'arrêté royal du 10 novembre 2009 ou préconisées par le Comptable fédéral. De plus, les règles d'évaluation élaborées demeurent lacunaires et imprécises. L'absence d'uniformisation des règles d'évaluation est préjudiciable au processus de consolidation visant à établir les comptes annuels de l'État fédéral.

Ainsi, l'article 8, § 1^{er}, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 stipule que les immobilisations doivent être réévaluées annuellement. La Cour des comptes constate que la Commission de la comptabilité publique n'a pas encore émis d'avis et que le SPF Stratégie et Appui n'a pas élaboré de lignes directrices détaillées pour la valorisation et la réévaluation annuelle des immobilisations. Pour cette raison, certaines entités ne les ont pas encore réévaluées. C'est le cas d'Infrabel (valeur nette comptable des immobilisations incorporelles et corporelles de 1.369,8 millions d'euros et 18.638,2 millions d'euros respectivement) et des établissements scientifiques fédéraux (les œuvres artistiques, les œuvres de bibliothèques et les bases de données représentent une valeur nette totale au bilan de 3.595,2 millions d'euros). Cependant, l'incidence d'une réévaluation de ces actifs selon les dispositions de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 ne peut être déterminée.

3. La comptabilisation des stocks et des immobilisations corporelles de l'administration générale présente également des lacunes significatives, de sorte que ni l'exhaustivité ni l'exactitude des opérations enregistrées ne peuvent être garanties :
 - Les postes diplomatiques du SPF Affaires étrangères ne figurent pas dans les immobilisations corporelles. Par ailleurs, le SPF n'est pas en mesure de valoriser de manière exhaustive et fiable ces actifs situés à l'étranger.
 - Les terrains gérés par le SPF Finances ne sont pas enregistrés ni réévalués de manière exhaustive et fiable, sur la base des données les plus récentes.
 - Les enregistrements liés à la revalorisation des terrains et bâtiments (gérés par la Régie des bâtiments) ont été effectués via les capitaux propres, sans incidence sur le résultat de l'exercice 2020. Une comptabilisation exhaustive et fidèle de ces opérations aurait eu une incidence négative de 516,5 millions d'euros sur le résultat de l'exercice.
 - La vente du Résidence Palace, réalisée en 2019, n'a toujours pas été comptabilisée. De ce fait, l'actif et le passif du bilan de l'administration générale sont surévalués de respectivement 303,0 et 305,2 millions d'euros.
 - La Défense ne maîtrise pas encore assez la distinction fondamentale entre les immobilisations corporelles et les stocks. De ce fait, les corrections apportées aux stocks en 2020 n'ont pas permis d'aboutir à une adéquate comptabilisation, classification et valorisation de ces deux catégories d'actifs. Faute d'informations précises, la Cour des comptes n'est pas en mesure d'en déterminer l'incidence.

- Le SPF Santé publique ne maîtrise pas le suivi et la valorisation de ses stocks, principalement constitués dans le cadre de la crise sanitaire, entraînant une surestimation de leur valeur.
4. La dette pour pécule de vacances de l'administration générale (estimée à 331,9 millions d'euros) n'est pas enregistrée en dépenses budgétaires, alors que le cadre légal et réglementaire le prescrit.

Par ailleurs, certaines obligations relatives au personnel, comme les heures supplémentaires ou les jours de congé non pris, ne sont pas prises en compte dans le bilan. Des méthodes d'estimation et de comptabilisation divergentes ont en outre été constatées. Cette situation entraîne une sous-estimation significative des provisions, des dettes sociales, des charges et des dépenses budgétaires correspondantes.

5. Certains comptes bancaires, comptes postaux et caisses ne figurent pas au bilan. Pour d'autres, des opérations sont manquantes. L'exhaustivité des opérations comptables et budgétaires ne peut donc être garantie. En conséquence, le risque de fraude est insuffisamment maîtrisé.
6. Cinq organismes assimilés (Academia Belgica, Agence belge de développement/Enabel, Société belge d'investissement pour les pays en développement/BIO, Palais des congrès et Woodprotect) repris dans la consolidation n'ont pas transmis leurs comptes 2020 ou ont effectué une reddition des comptes jugée insuffisante. Sur la base des chiffres officiels de ces cinq entités, le bilan consolidé intègre leurs opérations pour 1.362,2 millions d'euros et le compte de résultats pour 392,7 millions d'euros (total des produits ou des charges après affectation du résultat). Ces comptes tardifs ou insuffisants n'ont pas encore été contrôlés par la Cour des comptes.
7. Bien que les entités consolidées doivent identifier les opérations réciproques (*intercompany*) en vue de leur élimination, le bilan contient encore 123,0 millions d'euros de créances et 1.051,8 millions d'euros de dettes liées à des transactions entre entités du périmètre de consolidation. En outre, dans le compte de résultats, il subsiste 24,2 millions d'euros de charges et 1 260,3 millions d'euros de produits liés à des opérations réciproques qui n'ont pas été confirmées par la contrepartie et donc non éliminées. L'incidence de ces opérations réciproques non réconciliées sur les comptes annuels ne peut être déterminée car ces différences n'ont pas été clarifiées.

De plus, la consolidation des opérations des entités consolidées n'a pas été réalisée sur la base d'une méthode conforme aux principes et règles usuelles de la comptabilité en partie double. D'une part, les opérations réciproques enregistrées au bilan et au compte de résultats n'ont été que partiellement éliminées et celles enregistrées hors bilan et au compte de récapitulation des opérations budgétaires n'ont donné lieu à aucune élimination. D'autre part, même s'ils sont identifiés dans le commentaire général, les intérêts de tiers (estimés à 354,0 millions d'euros) n'ont pas été enregistrés au passif

du bilan. Il en résulte une surestimation significative des actifs et passifs, des droits et engagements, des produits et charges ainsi que des recettes et dépenses budgétaires.

8. Les éléments repris par la direction du SPF Finances dans la lettre d'affirmation adressée à la Cour des comptes ne permettent par ailleurs pas de conclure qu'elle a satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des comptes annuels conformément au référentiel comptable applicable, à leur présentation sincère ainsi qu'à l'exhaustivité des transactions enregistrées dans les comptes annuels :

- La direction du SPF Finances indique que l'image fidèle du compte général en matière de créances fiscales ne peut être garantie pour 2020. Pour les droits constatés relatifs aux créances fiscales, un projet est en cours au SPF Finances, mais tous les droits constatés n'ont pas encore été comptabilisés. Pour les autres rubriques des comptes annuels, elle ne peut exclure la présence d'erreurs matérielles, étant donné qu'une évaluation approfondie de la comptabilité n'a pas encore été finalisée.
- Elle ne peut pas confirmer que toutes les hypothèses significatives utilisées dans la préparation des estimations comptables sont raisonnables.
- Étant donné qu'une évaluation approfondie de la comptabilité n'a pas encore été finalisée, la direction du SPF Finances ne peut pas confirmer notamment que tous les passifs sont enregistrés, que le SPF dispose d'un titre valable pour tous ses actifs (ou les contrôle), que toutes les opérations sont enregistrées dans la comptabilité et que toutes les informations sur les fraudes avérées ou suspectées ont été communiquées à la Cour des comptes.

9. Outre les incertitudes présentées ci-avant, la Cour a identifié les anomalies suivantes :

- Les provisions sont sous-estimées d'un montant global identifié de 3.176,3 millions d'euros au minimum. Les provisions non comptabilisées concernent principalement les engagements de l'État fédéral envers le secteur nucléaire (2.915,8 millions d'euros).
- Les créances liées à la fixation du facteur d'autonomie (1.359,0 millions d'euros au 31 décembre 2020) ne sont pas inscrites au bilan de l'administration générale. De plus, les charges correspondant à la retenue annuelle sur la dotation aux entités fédérées (124,2 millions d'euros en 2020) ne font pas l'objet d'un enregistrement comptable, entraînant une sous-estimation des charges et des dépenses budgétaires.
- Les cotisations fédérales prélevées par la Commission de régulation de l'électricité et du gaz (Creg) pour le compte de l'administration générale ainsi que les versements aux entités bénéficiaires ne sont pas enregistrés dans le compte de résultats de l'administration générale. Les recettes perçues et les versements effectués sont estimés respectivement pour 2020 à 312,0 millions d'euros et 375,1 millions d'euros.
- L'encours des pièces de monnaie en circulation n'est que partiellement enregistré dans la sous-classe 53. Les dettes sont dès lors sous-estimées de 1.425,1 millions d'euros.
- La comptabilisation des swaps d'intérêts conclus dans le cadre des opérations de gestion de la dette publique ne respecte pas les dispositions de l'article 11, § 2, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009. En effet, bien que certains produits dérivés ne soient pas liés à un produit sous-jacent, leur réévaluation n'a pas été enregistrée au compte de résultats, entraînant une surévaluation de 702,5 millions d'euros du résultat comptable pour 2020.

Le contrôle a été effectué conformément aux prescriptions, méthodes et procédures adoptées par la Cour des comptes.

En tant que membre de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (Intosai), la Cour des comptes utilise les normes internationales pour les institutions supérieures de contrôle (Issai) comme référence lors de l'exécution de ses diverses missions.

Dans le cadre de son examen de certification, la Cour des comptes utilise les Issai pour l'audit financier.

Section 3 – Mise en exergue d'un point en particulier

Sans remettre en cause l'opinion formulée ci-dessus, la Cour des comptes attire l'attention sur le point suivant.

Les comptes annuels de l'État fédéral contiennent trop peu d'informations pour interpréter correctement les chiffres. Si les comptes transmis respectent en grande partie les exigences de forme de la loi du 22 mai 2003, il manque, sur le fond, notamment des informations sur les règles d'évaluation, un commentaire des différences de consolidation et la composition des rubriques, et ce, en raison de l'absence d'un arrêté royal clarifiant le contenu de l'annexe justificative.

Section 4 – Autre point

Les comptes annuels 2020 de l'État fédéral sont les premiers comptes à être soumis à la Cour des comptes pour certification. Ces dernières années, la Cour des comptes s'est préparée à cette nouvelle mission. Elle a adapté ses méthodes d'audit aux exigences des Issai afin de rendre cette certification possible. Une mission d'audit initial doit permettre d'obtenir des informations suffisantes et appropriées sur l'exactitude des soldes d'ouverture de la période de référence. La Cour des comptes ayant déjà contrôlé⁵ les comptes annuels 2019 de manière similaire aux comptes annuels 2020, elle peut s'appuyer sur ses précédents travaux pour le contrôle des soldes d'ouverture 2020.

Section 5 – Informations autres que les comptes annuels de l'État fédéral et la déclaration de contrôle de la Cour des comptes au sujet de ces comptes annuels

La direction et les personnes chargées de la gouvernance sont responsables des informations autres que les comptes annuels et la déclaration de contrôle de la Cour des comptes sur ces comptes annuels. Les autres informations concernent celles reprises dans les rapports

⁵ Cour des comptes, *177^e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2019 des services administratifs à comptabilité autonome (Saca) et des organismes administratifs publics (OAP) et assimilés*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, juillet 2020 ; *177^e Cahier – partie III : compte général 2019 de l'administration générale de l'État fédéral*, octobre 2020 ; *177^e Cahier – partie IV : comptes annuels 2019 de l'État fédéral*, juin 2021, www.courdescomptes.be.

annuels des entités consolidées et dans les documents budgétaires. La Cour des comptes souligne qu'elle n'exprime aucun degré de certitude quant à ces informations.

Dans le contexte de son contrôle des comptes annuels, la Cour des comptes est responsable de la lecture des autres informations et, pendant cette lecture, de l'appréciation du fait qu'il existe ou non une incohérence significative entre les autres informations et les comptes annuels ou les connaissances acquises pendant le contrôle ou bien une anomalie significative dans les autres informations. Si, à la lumière des travaux qu'elle a effectués, la Cour des comptes conclut qu'il existe une anomalie significative dans les autres informations, elle est tenue de le communiquer.

Section 6 – Responsabilité de la direction et des personnes chargées de la gouvernance concernant les comptes annuels de l'État fédéral

Les comptes annuels de l'État fédéral sont établis par la secrétaire d'État en charge du Budget, conformément à l'article 110, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 mai 2003, sur la base des opérations comptables fournies par les services visés à l'article 2 de la loi, à l'exception de ceux qui n'ont pas été classés, par l'Institut des comptes nationaux, sous l'administration centrale, soit le code S1311.

La Direction générale Comptable fédéral et Procurement du SPF Stratégie & Appui est responsable du processus de consolidation des données comptables des services dans les comptes annuels de l'État fédéral. Elle supervise l'ensemble du cycle comptable et prépare les comptes annuels de l'État fédéral que la secrétaire d'État en charge du Budget établit et transmet à la Chambre des représentants et à la Cour des comptes.

La direction de chaque service dont les opérations comptables sont consolidées dans les comptes annuels de l'État fédéral est responsable de l'établissement et de la présentation fidèle des comptes annuels de ce service, conformément au référentiel comptable établi par la loi du 22 mai 2003. Elle est responsable du contrôle interne qu'elle considère comme nécessaire pour permettre la préparation d'états financiers exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs.

Lors de l'établissement des comptes annuels, il incombe à la direction de chaque service dont les opérations comptables sont consolidées dans les comptes annuels de l'État fédéral d'évaluer sa capacité à garantir sa continuité, de communiquer, le cas échéant, les questions relatives à la continuité et d'appliquer le principe de continuité, sauf si la direction et les personnes chargées de la gouvernance ont l'intention de supprimer l'organisme ou de mettre fin à ses activités ou si aucune autre solution réaliste ne s'offre à elles.

Il incombe aux personnes chargées de la gouvernance de surveiller le processus d'information financière de l'État fédéral.

Section 7 – Responsabilité de la Cour des comptes concernant le contrôle des comptes annuels de l'État fédéral

La Cour des comptes a pour mission d'obtenir l'assurance raisonnable que les comptes annuels de l'État fédéral pris dans leur ensemble sont exempts d'anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs, et de délivrer une déclaration de contrôle contenant cette opinion.

L'assurance raisonnable correspond à un niveau élevé d'assurance, qui ne garantit toutefois pas qu'un contrôle réalisé en se fondant sur les Issai permettra toujours de détecter toute anomalie significative éventuelle. Les anomalies peuvent résulter de fraudes ou d'erreurs. Elles sont considérées comme significatives lorsqu'il est raisonnable de s'attendre à ce que, prises individuellement ou cumulées, elles puissent influencer les décisions que les utilisateurs prennent sur la base de ces comptes annuels.

Dans le cadre d'un contrôle effectué en utilisant les Issai, la Cour des comptes exerce son jugement professionnel et fait preuve d'esprit critique tout au long du contrôle. La Cour effectue également les travaux suivants :

- Elle identifie et évalue les risques que les comptes annuels comportent des anomalies significatives, que celles-ci résultent de fraudes ou d'erreurs. Elle conçoit et met en œuvre des procédures de contrôle en réponse à ces risques et réunit des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion. Le risque de non-détection d'une anomalie significative résultant d'une fraude est plus élevé que dans le cas d'une anomalie significative résultant d'une erreur, car la fraude peut impliquer la collusion, la falsification, les omissions volontaires, les fausses déclarations ou le contournement du contrôle interne.
- Elle acquiert une compréhension des éléments du contrôle interne pertinents afin de concevoir des procédures de contrôle appropriées aux circonstances, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'organisme. Elle apprécie le caractère approprié des méthodes utilisées pour le rapportage financier et le caractère raisonnable des estimations faites par la direction, de même que des informations y afférentes.
- Si la notion de continuité est exempte de pertinence pour la plupart des services dont les opérations sont consolidées dans les comptes annuels de l'État fédéral, le périmètre de consolidation de ce dernier comprend des services importants au sens de la loi du 22 mai 2003 pour lesquels cette notion peut l'être. Dans ces cas, la Cour tire une conclusion quant au caractère approprié de l'utilisation par la direction du principe de continuité et, selon les éléments probants obtenus, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou des situations susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'organisme à garantir sa continuité. Si la Cour des comptes conclut à l'existence d'une incertitude significative, elle est tenue d'attirer l'attention dans son rapport sur les informations fournies dans le compte général au sujet de cette incertitude ou, si ces informations ne sont pas adéquates, d'exprimer une opinion modifiée en conséquence. Les conclusions de la Cour s'appuient sur les éléments probants obtenus jusqu'à la date de son rapport de contrôle. Des événements ou situations futurs pourraient toutefois amener le service à ne plus être en mesure de garantir sa continuité.

- Elle évalue la présentation d'ensemble, la structure et le contenu des comptes annuels, y compris de l'annexe justificative, ainsi que s'ils représentent les opérations et événements sous-jacents d'une manière propre à donner une image fidèle.

Elle communique aux responsables de la gouvernance notamment l'étendue et le calendrier du contrôle prévus, ainsi que les constatations importantes, y compris toute déficience importante du contrôle interne qu'elle aurait relevée au cours de son contrôle.

Elle signale aux responsables de la gouvernance qu'elle s'est conformée aux règles éthiques pertinentes concernant l'indépendance. Elle leur communique toutes les relations et les autres facteurs raisonnablement susceptibles d'avoir une incidence sur son indépendance ainsi que, le cas échéant, les mesures connexes de sauvegarde de cette indépendance.

Bruxelles, le 1^{er} décembre 2021

Par ordonnance :



Jozef Van Ingelgem
Greffier en chef

La Cour des comptes :



Philippe Roland
Premier Président

Chapitre 2

Établissement des comptes annuels consolidés 2020 de l'État fédéral

Dans le cadre de la certification des comptes annuels consolidés de l'État fédéral de l'exercice 2020, la Cour des comptes constate qu'il n'a pas été suffisamment tenu compte de ses recommandations antérieures sur l'établissement des comptes consolidés 2018 et 2019.

Le Comptable fédéral applique des principes de consolidation qui ne se basent pas sur les obligations de la loi du 22 mai 2003, mais s'inspirent des normes SEC. Par ailleurs, aucune élimination n'a été comptabilisée dans le compte de récapitulation des opérations budgétaires. Les procédures de consolidation et de réconciliation actuelles entraînent en outre des différences de consolidation significatives qui ne sont pas commentées dans les comptes. De manière générale, ceux-ci contiennent trop peu d'informations et d'explications pour permettre au lecteur d'interpréter les chiffres qui y figurent. Pour remédier à ces lacunes, la réglementation doit non seulement être clarifiée, mais le Comptable fédéral et les services doivent aussi prendre des initiatives supplémentaires et élaborer d'autres procédures.

Les comptes individuels des services faisant partie du périmètre de l'État fédéral constituent la base des comptes consolidés de l'État fédéral. Ces comptes doivent être soumis au préalable à la Cour des comptes en vue de leur contrôle. Cependant, les comptes consolidés 2020 contiennent des chiffres officiels pour cinq services dont les comptes individuels n'ont pas été transmis en temps voulu, de sorte qu'ils n'ont pas été contrôlés par la Cour. La Cour insiste dès lors une nouvelle fois pour que le Comptable fédéral et les services concernés prennent les initiatives nécessaires afin de pouvoir établir et transmettre les comptes de façon correcte et dans les délais.

1 Introduction

Dans ses Cahiers précédents, la Cour des comptes a fait rapport sur la préparation par le Comptable fédéral⁶ de l'établissement des comptes annuels consolidés de l'État fédéral⁷ et sur les comptes consolidés de 2018⁸ et 2019⁹. Elle fait rapport ci-après sur la procédure de consolidation des comptes 2020 et évalue la mesure dans laquelle le Comptable fédéral a donné suite à ses recommandations antérieures.

En vertu de l'article 110, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 mai 2003, les comptes annuels de l'État fédéral sont établis par le ministre du Budget, sur la base des opérations comptables enregistrées par chaque service visé à l'article 2 de la loi, à l'exception de ceux qui ne sont pas classifiés par l'Institut des comptes nationaux (ICN) sous l'administration centrale (S1311).

Le Comptable fédéral est responsable du processus de consolidation des données comptables des services dans les comptes annuels de l'État fédéral. Il encadre l'ensemble du cycle comptable et prépare les comptes annuels que le ministre du Budget doit élaborer et transmettre à la Chambre des représentants ainsi qu'à la Cour des comptes.

La direction de chaque service dont les opérations comptables sont consolidées dans les comptes annuels de l'État fédéral est responsable de la préparation et de la présentation fidèle des comptes annuels de ce service, conformément au cadre de rapportage financier imposé par la loi du 22 mai 2003. Elle est responsable du contrôle interne qu'elle juge nécessaire pour pouvoir établir des comptes annuels du service qui ne comportent pas d'anomalie significative à la suite de fraudes ou d'erreurs.

Dans le cadre de la consolidation, les services sont considérés comme une seule entité économique pour laquelle il convient d'appliquer les mêmes règles d'évaluation et d'imputation. Pour évaluer la qualité des comptes annuels de l'État fédéral, il faut donc tenir compte non seulement des constatations relatives au processus de consolidation, mais également de la qualité des comptes individuels des services. Dans cette optique, il est essentiel que ces comptes présentent un niveau de qualité suffisant. La Cour des comptes a constaté, tant pour l'administration générale¹⁰ que pour les services administratifs à comptabilité autonome (Saca), les organismes administratifs publics (OAP) et les organismes

6 Direction générale Comptable fédéral et Procurement du SPF Stratégie et Appui (Bosa).

7 Cour des comptes, « Préparation par le Comptable fédéral de l'établissement du compte annuel consolidé de l'État », *176^e Cahier – partie III : compte général 2018 de l'administration générale de l'État fédéral*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, octobre 2019, p. 131 et suiv., www.courdescomptes.be.

8 Cour des comptes, « Établissement des comptes annuels consolidés 2018 de l'État fédéral par le Comptable fédéral – audit de suivi », *177^e Cahier – partie III : compte général 2019 de l'administration générale de l'État fédéral*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, octobre 2020, p. 139 et suiv., www.courdescomptes.be.

9 Cour des comptes, « Établissement des comptes annuels consolidés 2019 de l'État fédéral », *177^e Cahier – partie IV : comptes annuels 2019 de l'État fédéral*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, juin 2021, p. 6 et suiv., www.courdescomptes.be.

10 Cour des comptes, « Comptes annuels 2020 de l'administration générale », *178^e Cahier – partie III : compte général 2020 de l'administration générale de l'État fédéral*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, octobre 2021, p. 83 et suiv., www.courdescomptes.be.

assimilés¹¹, des manquements significatifs qui ont une incidence sur la certification des comptes annuels de l'État fédéral.

Lors de la procédure contradictoire, la Cour a transmis ses constatations pour commentaires au Comptable fédéral et à la cellule stratégique de la secrétaire d'État au Budget. Le Comptable fédéral a répondu le 22 novembre 2021. Sa réponse a été intégrée dans cet article.

2 Résultats de l'audit

2.1 Établissement et transmission des comptes 2020

Selon l'article 111 de la loi du 22 mai 2003, le ministre du Budget transmet les comptes annuels de l'État fédéral à la Chambre des représentants et à la Cour des comptes avant le 30 septembre de l'année qui suit celle à laquelle ils se rapportent. La secrétaire d'État a transmis les comptes annuels 2020 de l'État fédéral à la Cour le 23 septembre 2021.

Conformément à l'article 110 de la loi du 22 mai 2003, les comptes annuels doivent comprendre non seulement le bilan, le compte de résultats et le compte de récapitulation des opérations budgétaires, mais aussi une annexe justificative. Ils sont aussi accompagnés d'une synthèse du bilan et du compte de résultats par entité¹². Alors que, dans les comptes annuels 2019, le tableau de synthèse des droits et obligations hors bilan n'était pas complété, il l'est dans les comptes annuels 2020.

La Cour avait fait observer que les comptes ne contenaient pas de chiffres comparatifs. Pour 2020, seul le tableau de synthèse des droits et obligations hors bilan contient des chiffres comparatifs, alors qu'il s'agit aussi d'informations pertinentes pour le bilan, le compte de résultats et le compte de récapitulation des opérations budgétaires.

Par ailleurs, la Cour avait recommandé de fournir des explications comme pour les comptes annuels individuels. Cependant, aucun arrêté royal n'a encore été promulgué pour préciser le contenu de l'annexe justificative. Pour le moment, cette annexe ne contient pas suffisamment d'informations pertinentes pour permettre au lecteur d'interpréter les chiffres. Ainsi, elle ne comporte pas d'information sur les règles d'évaluation, ni d'explication des différences de consolidation et ne précise pas quelles sont les participations éliminées. La Cour des comptes rappelle dès lors sa recommandation visant à accompagner les comptes annuels de l'État fédéral de commentaires détaillés, comme c'est le cas pour les comptes annuels individuels.

Enfin, l'article 112 de la loi du 22 mai 2003 dispose que les comptes annuels de l'État fédéral doivent être publiés au *Moniteur belge* par le ministre du Budget. Les comptes annuels 2018 et 2019 n'avaient pas encore été publiés fin novembre 2021.

11 Cour des comptes, « Inventaire », 178^e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2020 des services administratifs à comptabilité autonome (Saca) et des organismes administratifs publics (OAP) et assimilés, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, mai 2021, www.courdescomptes.be.

12 L'administration générale n'y est cependant pas reprise.

2.2 Périmètre de consolidation

L'article 2 de la loi du 22 mai 2003 définit les entités à considérer comme « services » :

- l'administration générale, qui regroupe tous les départements fédéraux ;
- les services administratifs à comptabilité autonome (Saca) ;
- les organismes administratifs publics (OAP) à gestion ministérielle ou à gestion autonome ;
- les entités assimilées aux organismes administratifs publics à gestion autonome (ci-après les « organismes assimilés »).

L'article 2 précise que les organismes assimilés sont déterminés sur la base d'une double condition : être classifié par l'ICN sous l'administration centrale et figurer dans une liste établie dans la loi budgétaire.

La loi du 22 mai 2003 est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2019 pour les organismes assimilés. L'exercice 2020 constitue donc la deuxième année où la consolidation inclut l'ensemble des entités assujetties à la loi du 22 mai 2003.

Dans son commentaire général sur les comptes consolidés 2020, le Comptable fédéral a repris une liste de 88 entités, en dehors de l'administration générale, qui relèvent du champ d'application de la loi du 22 mai 2003. Pour délimiter le périmètre de consolidation, huit entités ne faisant pas partie de l'administration centrale ont été exclues. Par conséquent, 80 entités sont consolidées avec les services de l'administration générale dans les comptes annuels transmis.

La Cour constate que le respect du périmètre de consolidation a fait l'objet d'une plus grande attention pour les comptes consolidés 2020. En effet, des erreurs évidentes constatées dans le cadre du contrôle des comptes consolidés de l'exercice 2019 n'ont plus été reproduites¹³.

Cependant, comme lors de l'exercice précédent, les opérations des entités SPV 162 SA, SPV Zwankendamme SA et SPV Brussels Port SA sont à nouveau intégrées dans la consolidation, alors que ces entités ne figurent pas dans la dernière liste des organismes assimilés pour l'année budgétaire 2020¹⁴, bien qu'elles soient classifiées sous l'administration centrale (S1311). En effet, leurs opérations sont intégrées dans les comptes d'Infrabel¹⁵ sur la base des travaux parlementaires de la loi de finances du 20 décembre 2019 pour l'année budgétaire 2020¹⁶. Comme Infrabel fait partie du périmètre de consolidation, elles figurent dans les comptes consolidés de l'État fédéral. La Cour recommande qu'à l'avenir,

¹³ Voir Cour des comptes, *177^e Cahier – partie IV : comptes annuels 2019 de l'État fédéral*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, juin 2021, www.courdescomptes.be.

¹⁴ Chambre, 10 décembre 2019, *DOC 55 0793/001, Projet de loi de finances pour l'année budgétaire 2020*, www.lachambre.be.

¹⁵ Cette intégration est motivée par le fait que, dans le cadre du financement spécifique entre ces entités, le résultat négatif SEC d'une entité peut être neutralisé par le résultat positif d'une autre entité.

¹⁶ Chambre, 10 décembre 2019, *DOC 55 0793/001, Projet de loi de finances pour l'année budgétaire 2020*, p. 66, www.lachambre.be.

l'intégration des opérations de ces SPV (*Special Purpose Vehicle*) dans les comptes d'Infrabel soit prévue explicitement dans le dispositif de la loi budgétaire.

Comme mentionné dans le 178^e Cahier – partie I¹⁷, parmi les 80 entités consolidées, cinq organismes assimilés n'ont pas transmis leurs comptes 2020 ou ont effectué une reddition des comptes jugée insuffisante, en raison d'un manque d'informations comptables et budgétaires importantes. Il s'agit de l'Academia Belgica, de l'Agence belge de développement (Enabel), de la Société belge d'investissement pour les pays en développement (BIO), du Palais des congrès et de Woodprotect¹⁸.

Le commentaire général des comptes consolidés expose que, par souci d'exhaustivité, les comptes tardifs ou insuffisants ont été repris dans les comptes consolidés 2020, parce qu'au moment où ceux-ci ont été établis (c'est-à-dire au 1^{er} septembre 2021), les entités concernées avaient introduit dans e-BMC une balance générale ainsi qu'une balance des opérations *intercompany*.

La Cour des comptes rappelle que les comptes généraux des Saca, OAP et organismes assimilés doivent lui être communiqués par le ministre chargé du Budget avant le 31 mars de l'année n+1¹⁹, de sorte qu'elle puisse les transmettre à la Chambre des représentants avec ses observations avant le 31 mai. Par ailleurs, la Cour constate que les chiffres officiels repris dans les comptes consolidés pour certaines entités n'ont pas été approuvés par le ministre compétent avant leur établissement (voir le [point 2.3.2](#)). La Cour des comptes insiste dès lors une nouvelle fois sur la nécessité de prendre les mesures nécessaires pour que toutes les entités soumettent leurs comptes, approuvés par le ministre compétent, dans les délais. Cette méthode est la seule qui permette que des comptes consolidés complets soient établis sur la base de chiffres rapportés officiellement par les entités individuelles et contrôlés par la Cour.

2.3 Bilan et compte de résultats consolidés

Le bilan et le compte de résultats 2020 consolidés ont été établis suivant la méthode de consolidation intégrale et peuvent être synthétisés comme suit :

¹⁷ Voir Cour des comptes, *178^e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2020 des services administratifs à comptabilité autonome (Saca) et des organismes administratifs publics (OAP) et assimilés*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, mai 2021, p. 3-5, www.courdescomptes.be.

¹⁸ Trois comptes généraux 2020 sont manquants (Academia Belgica, Enabel et BIO). Le compte général de Woodprotect a été jugé insuffisant par la secrétaire d'État au Budget. Pour le Palais des congrès, la Cour des comptes n'a pas accepté le compte général, car il ne comprenait pas le compte d'exécution du budget.

¹⁹ Articles 82 et 92 de la loi du 22 mai 2003.

Tableau 1 – Composition du bilan et du compte de résultats 2020 consolidés de l'État fédéral (en millions d'euros)

Éléments des comptes consolidés ⁽¹⁾	Total du bilan	Compte de résultats ⁽²⁾
Comptes annuels de l'administration générale	120.060,9	143.832,3
Contrepartie éliminations sous-consolidation	0,3	9,6
Sous-total administration générale avant éliminations	120.061,2	143.841,9
Consolidation Sacca avant éliminations	4.018,2	396,6
Consolidation OAP et organismes assimilés avant éliminations	36.776,9	7.392,4
Entités en dehors du périmètre de consolidation	-3.422,3	-763,8
Sous-total Sacca, OAP et organismes assimilés	37.372,8	7.025,2
Neutralisation participations au sein du périmètre de consolidation	-9.722,5	
Autres éliminations	-60,7	-2.292,1
Total consolidé	147.650,8	148.575,0

⁽¹⁾ Établis suivant la méthode de consolidation intégrale dans laquelle on additionne, ligne par ligne, les comptes annuels individuels de la société mère avec ceux de chacune de ses filiales tout en éliminant les opérations *intercompany* et les soldes réciproques et en tenant compte des intérêts minoritaires dans les filiales.

⁽²⁾ Les chiffres de cette colonne constituent le total de la classe 6 (charges) ou celui de la classe 7 (produits). Les deux montants sont identiques, car ils incluent l'affectation du résultat.

Source : Cour des comptes à partir de l'annexe justificative aux comptes de l'État fédéral 2020 et d'informations de Bosa au sujet de ces comptes

Le mode de présentation du tableau ci-avant diffère de celui repris dans l'annexe justificative, parce que cette dernière ne permet pas d'opérer une mise en concordance directe avec les chiffres des comptes annuels 2020 de l'administration générale. La Cour des comptes rappelle dès lors sa recommandation d'adapter ce mode de présentation afin de permettre une mise en concordance avec les comptes transmis officiellement.

2.3.1 Administration générale

L'administration générale, qui représente plus de 75 % du total du bilan et plus de 95 % du compte de résultats, constitue la principale entité du périmètre de consolidation.

Alors que les comptes annuels sont établis à l'échelon de l'administration générale, les départements sont chacun responsables de leur propre comptabilité dans Fedcom. Ils tiennent en effet celle-ci sous un numéro d'entité qui leur est spécifique. Le Comptable fédéral réalise une sous-consolidation séparée de leurs comptes²⁰.

La Cour des comptes constate que, pour effectuer la consolidation de l'État fédéral, le Comptable fédéral ne se base pas sur les comptes annuels de l'administration générale, mais sur les chiffres des départements individuels. Cela a une incidence sur les chiffres consolidés, parce que les opérations mutuelles liées à des fournitures de biens et des

²⁰ Les écritures de consolidation à l'échelon de l'administration générale sont intégrées dans une entité distincte FE01. Cette entité reprend également des terrains et bâtiments de l'administration générale qui, pour des raisons pratiques, ne sont pas répartis entre les différents départements.

prestations de services sont considérées comme des opérations *intercompany* uniquement dans les comptes annuels de l'administration générale et non, à tort, dans les comptes consolidés de l'État fédéral (voir le [point 2.3.4](#)). De ce fait, les chiffres consolidés s'écartent des comptes annuels de l'administration générale (0,3 million d'euros dans le bilan et 9,6 millions d'euros dans le compte de résultats).

2.3.2 Sacra, OAP et organismes assimilés

Pour effectuer la consolidation des Sacra, des OAP et des organismes assimilés, le Comptable fédéral s'appuie sur les données des comptes annuels rapportées par l'application e-BMC. La Cour a comparé les comptes 2020 transmis officiellement au niveau des rubriques avec les chiffres utilisés dans la consolidation et n'a pas relevé de différence.

Le Comptable fédéral reprend tout d'abord dans la consolidation tous les services qui doivent établir des comptes en vertu de la loi du 22 mai 2003. Comme certains services ne font pas partie du périmètre de consolidation (voir le [point 2.2](#)), les chiffres de huit services sont exclus (3.422,3 millions d'euros dans le bilan et 763,8 millions d'euros dans le compte de résultats).

Par ailleurs, des montants de 1.362,2 millions d'euros et 392,7 millions d'euros²¹ ont été repris respectivement dans le bilan et le compte de résultats sur la base des chiffres officiels des cinq services dont les comptes individuels 2020 n'ont pas été transmis dans les délais. La Cour n'a donc pas encore contrôlé ces chiffres ni transmis les comptes au Parlement (voir le [point 2.2](#)). Le Comptable fédéral reprend tous les services pour autant qu'ils aient au minimum introduit dans e-BMC une balance de vérification et une balance par soldes. La Cour des comptes constate à cet égard que les chiffres de BIO (total du bilan de 1.043,7 millions d'euros) n'avaient pas encore été approuvés par le service même.

²¹ Pour les éliminations *intercompany* ; au niveau de Woodprotect, un montant de 0,4 million d'euros de produits a été éliminé.

2.3.3 Neutralisation des participations au sein du périmètre de consolidation

Le tableau suivant donne un aperçu des participations éliminées :

Tableau 2 – Participations éliminées au sein du périmètre de consolidation 2020 (en millions d'euros)

Entité	Montant éliminé	Pourcentage de participation au sein du périmètre de consolidation
Apetra	769,9	100 %
Astrid	90,9	100 %
Société belge d'investissement pour les pays en développement (BIO)	1.010,9	100 %
Société belge d'investissement international	12,4	60,07 %
Certi-fed	34,8	100 %
Palais des congrès	36,4	100 %
Dexia	3.854,0	52,78 %
Agence belge de développement (Enabel)	20,2	100 %
Société fédérale de participations et d'investissement	2.411,8	100 %
Fonds de l'infrastructure ferroviaire	89,6	100 %
Infrabel	1.328,7	99,89 %
Palais des beaux-arts	36,4	100 %
TUC Rail	26,3	99,87 %
Zephyr-Fin	0,2	100 %
Total	9.722,5	

Source : Cour des comptes à partir des informations de Bosa au sujet des comptes 2020 de l'État fédéral

Par rapport à 2019, les participations éliminées ont augmenté de 822,3 millions d'euros, principalement en raison des participations dans Apetra et Enabel qui n'avaient pas été éliminées en 2019 alors qu'elles auraient dû l'être.

Selon la méthode de la consolidation intégrale, la partie des fonds propres qui ne revient pas à l'État fédéral doit être comptabilisée dans une rubrique distincte « intérêts de tiers ». Par conséquent, des intérêts de tiers auraient dû être enregistrés pour Dexia (339,6 millions d'euros) et la Société belge d'investissement international (14,4 millions d'euros). Bien que cela soit explicité dans l'annexe justificative, la Cour constate que l'absence de comptabilisation de ces intérêts fausse le bilan consolidé.

2.3.4 *Éliminations d'opérations effectuées entre services*

La Cour des comptes constate que le Comptable fédéral n'a pas modifié la méthode de consolidation et n'a pas donné suite à des recommandations antérieures. Seule une partie des opérations *intercompany* a dès lors été éliminée.

Le Comptable fédéral s'inspire des normes SEC pour appliquer une consolidation simplifiée qui ne porte que sur 32 rubriques²². La Cour rappelle que cette façon de procéder n'est pas conforme aux règles usuelles de la comptabilité en partie double, qui sont d'application en vertu des articles 12 et 137 de la loi du 22 mai 2003. Ces règles prévoient que toutes les opérations au sein du groupe (y compris les fournitures de biens et prestations de services) soient éliminées dans le compte consolidé.

Dans la partie I du 178^e Cahier, la Cour a abordé les opérations *intercompany* qui n'ont pas été éliminées sur la base de la définition limitée, alors qu'elles auraient dû l'être²³. La Cour déduit d'un contrôle restreint effectué auprès des entités qui peuvent faire rapport de manière adéquate au sujet de leurs opérations *intercompany* qu'au moins 1.553,8 millions d'euros d'actifs et 262,3 millions d'euros de produits portant sur des opérations *intercompany* n'auraient, à tort, pas été éliminés sur la base des instructions du Comptable fédéral.

Pour effectuer les éliminations, le Comptable fédéral utilise les relevés des transactions *intercompany* rapportées par chaque entité via e-BMC. Alors que les services devraient réconcilier leurs transactions mutuelles et se concerter en cas d'écart, il existe des différences de consolidation. Certaines proviennent de l'exercice actuel, mais d'autres étaient déjà connues l'année passée et n'ont pas été résolues dans l'intervalle. Dans la partie I du 178^e Cahier, la Cour a déjà signalé des écarts significatifs concernant des produits *intercompany* (1.254,4 millions d'euros) et, dans une moindre mesure, des charges *intercompany* (13,1 millions d'euros). Parmi les actifs figure un montant de 153,3 millions d'euros, dont 55,9 millions d'euros confirmés par l'autre partie, et le passif comporte un montant de 1.118,8 millions d'euros, dont seulement 85,1 millions d'euros ont été confirmés. Ces différences avaient trait aux opérations *intercompany* rapportées par les organismes. Après analyse des chiffres de l'administration générale, les écarts totaux ont encore augmenté dans la consolidation de l'État fédéral. Par ailleurs, la Cour a retrouvé dans les comptabilités des entités des montants restant à éliminer qu'aucune des deux entités concernées n'avait rapportés et qui ne peuvent pas être estimés pour le moment.

²² Dans la pratique, des éliminations ont été effectuées dans 19 rubriques vu que les autres ne comportaient pas de transactions *intercompany* rapportées.

²³ Cour des comptes, « 3.10 Transactions *intercompany* », 178^e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2020 des services administratifs à comptabilité autonome (Saca) et des organismes administratifs publics (OAP) et assimilés, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, mai 2021, p. 41-42, www.courdescomptes.be.

Les opérations *intercompany* effectuées entre services au sein du périmètre de consolidation et rapportées peuvent être résumées comme suit :

Tableau 3 – Synthèse des opérations effectuées avec des entités liées (en millions d'euros)

Bilan	Dans les comptes individuels	Montant éliminé	Différence de consolidation
Créances	183,7	60,7	123,0
Dettes	1.112,5	60,7	1.051,8
Compte de résultats	Dans les comptes individuels	Montant éliminé	Différence de consolidation
Charges	2.316,3	2.292,1	24,2
Produits	3.552,4	2.292,1	1.260,3

Source : Cour des comptes à partir des informations de Bosa au sujet des comptes 2020 de l'État fédéral

Dans les comptes annuels consolidés 2018, les différences de consolidation étaient encore présentées séparément dans les comptes. Depuis les comptes 2019, elles ne sont plus clairement visibles. Le Comptable fédéral n'élimine que les transactions faisant l'objet d'un consensus entre les services. De ce fait, les écarts de consolidation significatifs sont repris indûment dans les rubriques sur lesquelles ils portent. L'annexe justificative ne commente pas non plus les différences, alors qu'elles sont significatives. Cette situation porte atteinte à l'image fidèle des comptes consolidés. La Cour des comptes estime dès lors qu'il faudrait à tout le moins renseigner ces différences de consolidation par souci de transparence.

2.3.5 Droits et obligations hors bilan

Le tableau synthétique des droits et obligations hors bilan a été complété pour la première fois dans les comptes 2020. Concernant l'administration générale, les chiffres reposent sur Fedcom, tandis que, pour les autres services, ils sont tirés d'e-BMC²⁴, mais de façon manuelle, ce qui entraîne un risque accru d'erreurs.

Dans les parties I et III du 178^e Cahier, la Cour a observé que certains services ne mentionnent pas leurs droits et obligations hors bilan ou ne les renseignent qu'en partie. En outre, il ressort de la consolidation qu'il n'a pas été procédé à une mise en concordance et à des éliminations. Ainsi, l'administration générale mentionne, par exemple, 28.502,6 millions d'euros en tant que garantie pour Dexia, mais cette dernière ne mentionne rien pour l'État fédéral dans son tableau synthétique.

2.4 Compte de récapitulation des opérations budgétaires conformément à la classification économique

Sur la base de l'annexe aux comptes annuels de l'État fédéral, la consolidation des comptes de récapitulation des opérations budgétaires (CROB) se présente comme suit :

²⁴ Annexe Boo.

Tableau 4 – Consolidation des comptes de récapitulation des opérations budgétaires (en millions d'euros)

Entités consolidées	Dépenses – Classe 8	Recettes – Classe 9
Administration générale	104.308,8	100.713,8
Saca, OAP et assimilés	6.695,0	6.438,0
Total consolidé	111.003,8	107.151,8

Source : Cour des comptes sur la base de l'annexe aux comptes annuels 2020

Pour l'administration générale, les données utilisées pour la consolidation correspondent à celles qui figurent dans le CROB transmis par la secrétaire d'État en charge du Budget. Par contre, pour certaines des autres entités consolidées, la Cour a identifié des différences entre les données utilisées pour la consolidation des opérations budgétaires et les données des CROB établis par ces entités et transmis par la secrétaire d'État. En effet, le Comptable fédéral a utilisé à tort, dans le processus de consolidation, le compte d'exécution du budget (CEB) au lieu du CROB.

Lors de son contrôle des comptes consolidés 2019, la Cour avait observé, pour de nombreuses entités, des incohérences entre les données du CEB utilisées pour la consolidation et les données du CROB publiées officiellement par les entités. Ces anomalies provenaient des difficultés de certaines entités soumises à la loi du 22 mai 2003 à établir un CROB conforme. Dans le cadre de son contrôle des comptes consolidés 2020, la Cour constate une nette amélioration dans ce domaine.

Toutefois, pour la Commission de régulation de l'électricité et du gaz (Creg), une anomalie importante subsiste entre les données consolidées et les données publiées du CROB. En effet, les données utilisées par le Comptable fédéral pour établir les comptes consolidés 2020 incluent, à tort, d'importantes opérations relatives à des fonds de tiers. Ces opérations, qui ne figurent pas dans le CROB publié par l'entité, augmentent de presque 600 millions ses dépenses et ses recettes budgétaires. Ces opérations concernent des fonds gérés pour le compte de l'administration générale et ne doivent donc pas être reprises dans les opérations budgétaires de la Creg, comme l'a souligné la Cour dans la partie III de son 178^e Cahier²⁵.

Par ailleurs, les comptes généraux de cinq entités consolidées étaient manquants ou jugés insuffisants au moment de leur contrôle par la Cour des comptes²⁶. La comparaison des chiffres utilisés par le Comptable fédéral avec les chiffres du CROB soumis au contrôle de la Cour s'avère donc impossible.

²⁵ Voir Cour des comptes, 178^e Cahier – partie III : compte général 2020 de l'administration générale de l'État fédéral, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, octobre 2021, p. 113, www.courdescomptes.be.

²⁶ Voir le point 2.2.

Tableau 5 – Données non contrôlées par la Cour des comptes issues de comptes manquants ou insuffisants d'entités consolidées (en millions d'euros)

Entités	Dépenses – Classe 8	Recettes – Classe 9
Academia Belgica	0,5	0,5
Agence belge de développement (Enabel)	255,9	242,8
Société belge d'investissement pour les pays en développement (BIO)	80,7	92,5
Palais des congrès	5,8	6,1
Woodprotect	5,1	5,6
Total	348,0	347,5

Source : Cour des comptes sur la base de l'annexe aux comptes annuels 2020

Enfin, la Cour constate que la méthode suivie par le Comptable fédéral pour établir le CROB consolidé consiste en une simple addition des opérations budgétaires des entités à consolider. Le Comptable fédéral ne procède donc à aucune élimination des opérations budgétaires réalisées au sein du groupe institutionnel (opérations *intercompany*). Sur la base des seuls transferts au sein du périmètre de consolidation, cette absence d'élimination des opérations réciproques entraîne une surévaluation de plus de 2 milliards d'euros des dépenses et des recettes figurant dans le CROB consolidé.

3 Conclusions et recommandations

3.1 Contenu des comptes

Bien que le Comptable fédéral ait apporté des améliorations aux comptes consolidés de l'État fédéral et à l'annexe justificative, ces comptes contiennent toujours trop peu d'informations pour interpréter correctement les chiffres. Les comptes transmis respectent en grande partie les exigences de forme de la loi du 22 mai 2003. Toutefois, en raison de l'absence d'un arrêté royal clarifiant le contenu de l'annexe justificative, il manque, sur le fond, notamment des informations sur les règles d'évaluation, un commentaire des différences de consolidation et une explication sur la composition des rubriques.

La Cour des comptes répète sa recommandation visant à préciser dans un arrêté royal le contenu de l'annexe justificative et des annexes faisant partie des comptes annuels de l'État fédéral. Afin que ces comptes constituent un instrument utile pour évaluer le patrimoine et la situation financière de l'État fédéral, il serait opportun d'y intégrer tous les chiffres comparatifs et d'y ajouter un commentaire, comme pour les comptes annuels individuels.

3.2 Principes et procédures de consolidation

Le Comptable fédéral établit les comptes consolidés de l'État fédéral suivant la méthode de consolidation intégrale. Comme déjà signalé, le fait de ne pas séparer les intérêts de tiers fausse les comptes. En outre, la consolidation repose toujours indûment sur les normes SEC. Tous les flux internes ne sont pas éliminés. Cette façon de procéder est contraire à

l'article 137 de la loi du 22 mai 2003, qui dispose que la consolidation doit s'effectuer sur l'ensemble des comptes du plan comptable de l'arrêté royal du 10 novembre 2009²⁷.

Le compte de récapitulation des opérations budgétaires se base parfois à tort sur les comptes d'exécution du budget. En outre, aucune élimination n'est réalisée. Le mode de réconciliation actuel entraîne des différences de consolidation significatives qui ne figurent pas dans le bilan ni dans le compte de résultats et ne sont pas commentées dans l'annexe justificative.

La Cour des comptes recommande de déterminer la méthode de consolidation dans la réglementation afin qu'elle puisse être appliquée de manière uniforme à l'ensemble des comptes du plan comptable, conformément à l'article 137 de la loi du 22 mai 2003.

Pour favoriser l'image fidèle des comptes, il convient de reprendre les intérêts de tiers dans une rubrique distincte et de faire rapport de manière transparente au sujet des différences de consolidation.

3.3 Qualité des chiffres sous-jacents

La secrétaire d'État au Budget ne peut transmettre des comptes consolidés fidèles que si chaque service faisant partie du périmètre de consolidation établit ses comptes de manière correcte et en temps voulu. Une grande partie des problèmes relevés dans les comptes consolidés de l'État fédéral résultent de manquements dans les comptes individuels des services, au sujet desquels la Cour a déjà fait rapport dans les parties I et III de son 178^e Cahier.

La responsabilité d'une transmission correcte et en temps voulu incombe en premier lieu aux services individuels, mais le Comptable fédéral doit conscientiser davantage ces services en élargissant le suivi et les contrôles de la qualité.

La Cour des comptes recommande au Comptable fédéral de continuer à affiner les procédures de réconciliation des opérations *intercompany* et de s'assurer que les services procèdent à la réconciliation en temps voulu afin que les éventuelles différences puissent être clarifiées avant qu'ils ne doivent transmettre leurs comptes individuels. Le Comptable fédéral doit élaborer une procédure de réconciliation et de consolidation à part entière non seulement pour le bilan et le compte de résultats, mais aussi pour les droits et obligations hors bilan et le compte de récapitulation des opérations budgétaires.

²⁷ Arrêté royal du 10 novembre 2009 fixant le plan comptable applicable à l'État fédéral, aux communautés, aux régions et à la commission communautaire commune.

Aperçu des principales anomalies dans les comptes annuels

Le tableau ci-dessous résume les principales anomalies (erreurs et incertitudes) détectées par la Cour des comptes dans les comptes annuels 2020 de l'État fédéral et reprend pour chacune d'entre elles la référence aux parties et pages concernées du Cahier. Lorsque l'anomalie ne peut pas être estimée précisément, la mention N/D (non disponible) figure dans le tableau.

Tableau 6 – Incidence estimée des principales anomalies (en millions d'euros)

Parties du 178 ^e Cahier (et pages)	Anomalies	Actif	Passif	Compte de résultats	Solde budgétaire
III (100)	Absences d'enregistrement des recettes fiscales sur la base des droits constatés (y compris les créances fiscales ouvertes)	N/D	N/D	N/D	N/D
I (37) III (98)	Absence d'application uniforme des règles d'évaluation prévues dans l'arrêté royal du 10 novembre 2009	N/D	N/D	N/D	
I (37)	Absence de réévaluation annuelle des immobilisations (notamment Infrabel et les établissements scientifiques fédéraux)	N/D	N/D	N/D	
III (116)	Absence d'enregistrement des terrains et bâtiments du SPF Affaires étrangères (estimation)	500,0	500,0		
III (116)	Correction et réévaluation des terrains et bâtiments gérés par le SPF Finances	N/D	N/D	N/D	
III (116)	Réévaluation des terrains et bâtiments via le compte de résultats		516,5	-516,5	
III (130)	Absence d'enregistrement de la vente du Résidence Palace	-303,0	-305,2	2,2	
III (128)	Correction des stocks et des immobilisations de la Défense	N/D	N/D	N/D	
III (128)	Correction des stocks du SPF Santé publique	N/D		N/D	
III (115)	Dettes sociales non enregistrées en comptabilité budgétaire				-331,9
I (132) III (115)	Obligations en matière de personnel non comptabilisées (heures supplémentaires, jours de vacances reportés, etc.)	N/D	N/D	N/D	N/D
III (127)	Comptes postaux et bancaires manquants	N/D	N/D	N/D	N/D
I (25)	Comptes transmis tardivement ou jugés insuffisants	N/D	N/D	N/D	N/D

Parties du 178 ^e Cahier (et pages)	Anomalies	Actif	Passif	Compte de résultats	Solde budgétaire
I (41) III (99) IV (29,30)	Élimination incomplète des intercompany et intracompany (créances et dettes)	N/D	N/D	N/D	N/D
I (83,97) III (135)	Corrections des provisions		3.176,3	-3.176,3	
III (113)	Absence de prise en compte de la fixation définitive du facteur d'autonomie	1373,2		1373,2	1.373,2
III (113)	Comptabilisation inexacte des transferts dans le cadre de la loi spéciale de financement	-124,2		-124,2	-124,2
III (113) IV (21)	Absence de prise en compte des fonds de tiers gérés par la Creg	N/D	N/D	N/D	N/D
III (130)	Correction de la dette pour les pièces en circulation		-1.425,1 +1.425,1		
III (190)	Comptabilisation inexacte des swaps d'intérêts relatifs à certains produits dérivés	N/D	N/D	-702,5	

Ce rapport est disponible en français et
en néerlandais sur www.courdescomptes.be.



ÉDITION IMPRIMÉE

ISSN 2795-8752

ÉDITION EN LIGNE

ISSN 2736-5913

PRÉPRESSE ET IMPRESSION

Imprimerie centrale de la Chambre des représentants

ADRESSE

Cour des comptes
Rue de la Régence 2
B-1000 Bruxelles

TÉL.

+32 2 551 81 11

www.courdescomptes.be