



Cour des comptes



180^e Cahier – partie IV : comptes annuels 2022 de l'État fédéral



Rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants
Bruxelles, novembre 2023



Cour des comptes

180^e Cahier – partie IV : comptes annuels 2022 de l'État fédéral

Volume I – Commentaires



Rapport adopté le 10 novembre 2023 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 2022	11
Section 1 – Opinion	11
Section 2 – Fondement de l'opinion	12
Section 3 – Mise en exergue de points en particulier	16
Section 4 – 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 5 – Responsabilité de la direction et des personnes chargées de la gouvernance concernant les comptes annuels de l'État fédéral	16
Section 6 – Responsabilité de la Cour des comptes concernant le contrôle des comptes annuels de l'État fédéral	17
Chapitre 2	
Établissement des comptes annuels consolidés 2022 de l'État fédéral	19
1 Introduction	19
2 Résultats de l'audit	20
2.1 Suivi des observations antérieures	20
2.2 Bilan et compte de résultats consolidés	22
2.3 Compte de récapitulation des opérations budgétaires conformément à la classification économique	26
3 Conclusions et recommandations	26
3.1 Contenu des comptes	26
3.2 Principes et procédures de consolidation	27
3.3 Qualité des comptes	27
Annexe	
Aperçu des principales anomalies dans les comptes annuels	31

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 au plus tard le 31 août de l'année qui suit l'année à laquelle ils se rapportent. La Cour transmet ensuite à la Chambre son rapport de certification concernant les comptes annuels de l'État fédéral avant le 15 novembre de la même année.

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 classés 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 classée 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 les comptes annuels 2022 de l'État fédéral à la Cour des comptes le 26 août 2023.

Le 29 septembre 2023, la Cour des comptes a transmis au Comptable fédéral, au SPF Finances et aux cellules stratégiques de la secrétaire d'État au Budget et du ministre des Finances ses observations sur le processus de consolidation ainsi que ses constats significatifs concernant les chiffres. Ces observations et constats ont été examinés le 4 octobre dans le cadre d'une procédure contradictoire informelle. Ce Cahier tient compte des commentaires formulés à l'occasion de cette réunion.

Le [chapitre 1](#) présente la déclaration de certification des comptes annuels 2022 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. Elle est fondée tant sur les constats repris dans cette partie IV que sur ceux que la Cour des comptes a formulés précédemment dans la partie I de son 180^e Cahier¹ au sujet des comptes de l'administration générale, des services administratifs à comptabilité autonome (Saca), des organismes administratifs publics (OAP) et des organismes assimilés.

1 Cour des comptes, *180^e Cahier - partie I : Observations sur les comptes 2022 de l'administration générale, des services administratifs à comptabilité autonome et des organismes administratifs publics et assimilés*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, juillet 2023, 273 p., 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 2022

Conformément à l'article 111 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral (ci-après la loi du 22 mai 2003), 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 2022. Le rapport de la Cour est destiné à la Chambre des représentants et contient son opinion sur l'image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'État fédéral au 31 décembre 2022, 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 2009² 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 2022.

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 166.790,2 millions d'euros et le compte de résultats se clôture par une perte de l'exercice de 4.755,7 millions d'euros. Les dépenses budgétaires reprises dans le compte de récapitulation des opérations budgétaires s'élèvent à 124.299,8 millions d'euros, les recettes budgétaires à 136.658,2 millions d'euros et le résultat budgétaire à 12.358,4 millions d'euros.

² 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.

Pour les raisons exposées à la section 2 ci-après, 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 ces comptes annuels.

La Cour des comptes n'exprime 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 6](#). La Cour 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 déontologique : 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 fédéral³.

- 1) La Cour des comptes constate que les comptes annuels ne contiennent pratiquement aucune information sur les règles d'évaluation et de comptabilisation utilisées. En outre, ses contrôles des comptes des entités consolidées lui permettent de conclure que les chiffres utilisés comme données de base pour établir les comptes annuels de l'État fédéral ne sont pas fondés sur des règles d'évaluation et de comptabilisation uniformes. Les départements d'administration générale et les autres entités consolidées utilisent souvent des règles d'évaluation différentes de celles de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 et de celles recommandées par le Comptable fédéral. Si des règles d'évaluation uniformes ne sont pas appliquées dans les comptes des entités consolidées, les divergences peuvent être corrigées par des écritures de consolidation supplémentaires, mais de telles corrections n'ont pas été effectuées.

En outre, la Cour des comptes constate que les principes de consolidation appliqués pour les comptes annuels de l'État fédéral ne sont pas conformes aux principes et règles usuelles de la comptabilité en partie double et à certaines exigences de la loi du 22 mai 2003. L'article 137 de cette loi dispose que la consolidation doit se faire sur l'ensemble des comptes du plan comptable du 10 novembre 2009. Une méthode de consolidation simplifiée, basée sur les règles du SEC, a toutefois été appliquée aux comptes annuels. Elle consiste à éliminer une partie seulement des transactions réciproques (*intercompany*) dans le bilan et le compte de résultats. En revanche, aucune de ces transactions n'est éliminée dans le compte de récapitulation des opérations budgétaires (incidence estimée à 5,5 milliards d'euros de recettes et de dépenses) et dans les droits et engagements hors bilan. Il en résulte une surestimation significative des actifs et passifs, des droits et engagements, des produits et charges ainsi que des recettes et des dépenses selon la classification économique.

³ Pour davantage d'informations, voir Cour des comptes, *180^e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2022 de l'administration générale, des services administratifs à comptabilité autonome et des organismes administratifs publics et assimilés*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, juillet 2023, 273 p., www.courdescomptes.be.

Ces lacunes affectent, entre autres, les éléments suivants :

- a. L'article 8, § 1^{er}, de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 dispose que les immobilisations corporelles et incorporelles doivent être réévaluées chaque année. Le SPF Stratégie et Appui n'a pas encore élaboré de directives détaillées à cet égard. En outre, le premier avis formulé par la Commission de la comptabilité publique sur la valorisation des bâtiments et des terrains n'a été approuvé par la conférence interministérielle des Finances et du Budget qu'en mars 2023. La Cour des comptes constate qu'en l'absence de directives claires, la plupart des services ne réévaluent pas leurs immobilisations corporelles et incorporelles. L'incidence d'une réévaluation de ces actifs selon les dispositions de l'arrêté royal du 10 novembre 2009 ne peut cependant pas être déterminée.
 - b. Certaines obligations relatives au personnel, comme les heures supplémentaires ou les jours de congé non pris, ne sont pas systématiquement comptabilisées dans le bilan. Faute de directives explicites quant à leur comptabilisation et leur imputation, 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.
 - c. La Cour des comptes constate plusieurs lacunes significatives dans l'élimination des transactions réciproques entre les entités consolidées. Elles découlent en partie de la manière dont ces transactions sont comptabilisées et rapportées.
 - d. Pour les transactions réciproques à éliminer selon les principes de consolidation appliqués, le bilan contient encore 18,5 millions d'euros de créances et 251,1 millions d'euros de dettes et le compte de résultats 533,3 millions d'euros de charges et 54,7 millions d'euros de produits non confirmés par la contrepartie et donc non éliminés. L'incidence de ces transactions non réconciliées sur les comptes annuels ne peut pas être déterminée, car ces écarts n'ont pas été clarifiés.
 - e. Sur la base de travaux d'audit supplémentaires, la Cour des comptes a encore identifié 3.631,0 millions d'euros de créances, 2.536,7 millions d'euros de dettes, 1.023,9 millions d'euros de charges et 640,7 millions d'euros de produits à éliminer conformément à la loi du 22 mai 2003. Cette analyse demeure toutefois incomplète, car elle est compliquée par la manière dont les transactions réciproques sont enregistrées et rapportées.
- 2) Outre l'absence d'informations quant aux règles d'évaluation et de comptabilisation, la Cour des comptes constate que des lacunes importantes persistent dans le traitement des opérations fiscales. Elles compromettent l'exhaustivité et l'exactitude des produits fiscaux, alors qu'ils représentent près de 90 % des produits comptabilisés par l'État fédéral. Le SPF Finances a comptabilisé 138.916,4 millions d'euros de produits fiscaux en 2022, dont 108.606,9 millions d'euros selon le principe des droits constatés. Cela signifie que 30.309,5 millions d'euros de produits fiscaux ont encore été comptabilisés en base de caisse. En outre, la Cour n'a pas pu examiner ces comptabilisations de manière suffisante parce que le SPF n'est pas parvenu à fournir les détails demandés en temps voulu et de manière satisfaisante.

De plus, le SPF Finances n'a pas adapté le montant de la réduction de valeur pour les créances fiscales qu'il gère dans les applications First et Stiron par rapport à 2021. D'après les calculs du SPF, la réduction de valeur supplémentaire sur ces créances s'élève à 15.153,8 millions d'euros par rapport à 2021, mais cette comptabilisation n'a pas été réalisée, parce que le calcul a été effectué suivant une nouvelle méthode et n'a pas pu être validé à temps.

Le SPF Finances a également comptabilisé à tort deux fois 807,3 millions d'euros de droits constatés relatifs aux recettes de TVA. Des créances fiscales étaient aussi comptabilisées à tort dans les droits hors bilan pour 5.183,8 millions d'euros au 31 décembre 2022. Elles devaient être comptabilisées comme des créances au bilan (accompagnées des réductions de valeur nécessaires) selon le principe des droits constatés et peuvent porter tant sur 2022 que sur des exercices antérieurs. L'interprétation de ce principe n'a pas encore été clarifiée pour tous les types de recettes fiscales, de sorte qu'une incertitude demeure quant à l'exactitude des comptabilisations.

- 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 :
 - a) Les bâtiments des postes diplomatiques du SPF Affaires étrangères ne figurent pas au bilan. Les immobilisations corporelles sont dès lors sous-évaluées d'un montant estimé à 682,0 millions d'euros.
 - b) Les terrains gérés par le SPF Finances ne sont pas enregistrés ou ne sont pas réévalués de manière exhaustive et fiable d'après les données les plus récentes.
 - c) L'évaluation et la comptabilisation des terrains et bâtiments gérés par la Régie des bâtiments pour le compte de l'État fédéral présentent des lacunes qui influencent l'image fidèle des comptes généraux à la fois de l'administration générale et de la Régie et, donc, également des comptes annuels de l'État fédéral. Ainsi, 218,0 millions d'euros relatifs à des travaux en cours n'ont pas été enregistrés dans le bilan de l'administration générale et de l'État fédéral. Les opérations d'achat et de vente de terrains et de bâtiments par la Régie ne sont pas non plus comptabilisées correctement.
 - d) La vente du Résidence Palace, réalisée en 2019, n'est toujours pas comptabilisée. Les opérations à régulariser concernent principalement une créance sur la Régie des bâtiments (372,8 millions d'euros), des acomptes reçus (308,0 millions d'euros après actualisation au moment de la vente) et une plus-value de réalisation (2,3 millions d'euros).
 - e) La Défense comptabilise les opérations relatives au programme d'achat de l'Airbus A330 en tant que transfert en capital et non comme immobilisation, de sorte que les actifs sont sous-estimés à raison de 258,0 millions d'euros, de même que le résultat comptable à concurrence de 149,9 millions d'euros. En outre, la Cour constate toujours des lacunes dans la distinction entre immobilisations et stocks.

- 4) Certains comptes bancaires, comptes postaux et caisses ne figurent pas au bilan, en particulier au SPF Justice et au SPF Affaires étrangères (concernant essentiellement les postes diplomatiques). Pour d'autres comptes et caisses figurant au bilan, des opérations sont manquantes. En conséquence, le risque de fraude est insuffisamment maîtrisé.

- 5) Enfin, la Cour des comptes identifie les anomalies suivantes concernant le bilan, le compte de résultats, les droits et engagements hors bilan et le compte de récapitulation des opérations budgétaires :
 - a) Dans les comptes consolidés, la valeur des participations dans le périmètre de consolidation doit être neutralisée parce que les comptes de ces entités sont déjà intégrés complètement. Pour les participations dans la Société belge d'investissement pour les pays en développement (BIO) et la Société fédérale de participations et d'investissement (SFPI), 5.978,4 millions d'euros n'ont pas été neutralisés, parce que le Comptable fédéral n'a pas pris les valeurs comptabilisées comme point de départ.

- b) Les charges et produits sont surestimés de 10.385,6 millions d'euros en ce qui concerne les centimes additionnels régionaux à l'impôt des personnes physiques qui ont été comptabilisés dans le compte de résultats alors que ceux-ci ne peuvent être repris que dans le bilan en tant qu'opérations pour compte de tiers.
- c) Les données utilisées par le Comptable fédéral pour élaborer les comptes consolidés 2022 contiennent des opérations significatives afférentes à des fonds de tiers effectuées par la Commission de régulation de l'électricité et du gaz (Creg), alors que ces opérations ne figurent pas dans le compte de récapitulation des opérations budgétaires publié par la Creg. Par conséquent, les recettes et dépenses budgétaires consolidées sont sous-estimées de 2.690,5 millions d'euros.
- d) La valorisation de la participation de la SFPI dans Ageas n'a pas été calculée correctement. Par conséquent, le bilan et les produits sont sous-estimés de 902,9 millions d'euros. Par ailleurs, la SFPI n'a pas imputé ses utilisations (1.290,0 millions d'euros) et remboursements de crédits (450,0 millions d'euros) au budget, de sorte que le solde budgétaire est sous-estimé de 840,0 millions d'euros.
- e) Les dettes fiscales contiennent 298,5 millions d'euros de dettes négatives concernant la contribution plastique, que le pouvoir fédéral estime ne devoir que préfinancer alors que le financement serait à la charge des régions. En l'absence d'un accord avec les régions, le paiement doit être repris en charges et en dépenses parce que les conditions du droit constaté ne sont pas remplies pour comptabiliser une créance.
- f) En 2021, l'État fédéral a mis 251,2 millions d'euros à la disposition de la Commission européenne dans le cadre d'une responsabilité financière éventuelle pour la sous-évaluation de l'importation de textiles d'origine chinoise. Cette mise à disposition a pour but d'éviter d'importants intérêts de retard et a été calculée sur la base des frais de perception des droits de douane remboursés par l'Union européenne. Ce montant a été comptabilisé à tort en déduction des produits en 2021 et ne figure donc pas en tant que garantie à l'actif. Par ailleurs, une provision doit être constituée dans l'attente d'un jugement. Elle doit se baser sur le montant total contesté.
- g) Certaines provisions n'ont pas été comptabilisées ou ne l'ont pas été intégralement. Ainsi, la provision estimée pour le litige entre Swissair et l'État fédéral est trop basse de 240,1 millions d'euros et il manque une provision pour les coûts de l'assistance juridique par des avocats pro deo pour l'année judiciaire 2021-2022.
- h) L'administration générale n'a pas comptabilisé en dépenses budgétaires 13,1 millions d'euros de factures à recevoir et 209,1 millions d'euros de dette de pécule de vacances, alors que la réglementation le prescrit.

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 des institutions supérieures de contrôle (Issai) comme référence lors de l'exécution de ses missions.

La Cour des comptes fonde son examen de certification sur les normes Issai en matière d'audit financier.

Section 3 – Mise en exergue de points en particulier

Sans remettre en cause l'impossibilité d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés ainsi que les éléments présentés dans la [section 2](#), la Cour des comptes attire l'attention sur le point suivant.

Les comptes annuels de l'État fédéral et en particulier l'annexe justificative contiennent trop peu d'informations pertinentes pour interpréter les chiffres correctement. Si les comptes transmis respectent en grande partie les exigences de forme de la loi du 22 mai 2003 et que le Comptable fédéral a fourni des efforts pour reprendre davantage d'informations de fond, il manque toujours des informations essentielles sur les règles d'évaluation, la composition des rubriques et d'autres éléments ayant une incidence sur l'image fidèle des comptes annuels. Par exemple, tout comme dans les comptes annuels de l'administration générale au sujet desquels la Cour a fait rapport dans son 180^e Cahier – partie I, il n'y a aucune explication au sujet des corrections de passage ou des discussions avec d'autres entités.

Section 4 – 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. Il s'agit des informations reprises dans les rapports annuels des entités consolidées et dans les documents budgétaires. La Cour 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 conclut qu'il existe une anomalie significative dans les autres informations, elle est tenue de le communiquer.

Section 5 – 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 au 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 au 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 la capacité du service 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 du service.

Section 6 – 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 normes 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 normes 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 des comptes 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 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, également dans l'annexe justificative, et vérifie 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 10 novembre 2023

Par ordonnance :



Alain Bolly
Greffier en chef

La Cour des comptes :



Hilde François
Première Présidente

Chapitre 2

Établissement des comptes annuels consolidés 2022 de l'État fédéral

Dans le cadre de la certification des comptes annuels consolidés de l'État fédéral de l'exercice 2022, la Cour des comptes a contrôlé le processus de consolidation et l'établissement de ces comptes. Bien que le Comptable fédéral se soit efforcé d'améliorer la qualité des chiffres et le contenu de l'annexe justificative, il manque toujours dans les comptes annuels 2022 des informations essentielles sur les règles d'évaluation et d'autres explications nécessaires au lecteur pour interpréter les chiffres présentés.

Le Comptable fédéral applique des principes de consolidation qui ne sont pas basés sur les dispositions de la loi du 22 mai 2003, mais qui sont inspirés des normes du système européen des comptes nationaux et régionaux (SEC). Par ailleurs, aucune élimination n'a été comptabilisée dans le compte de récapitulation des opérations budgétaires ni dans le tableau de synthèse des droits et engagements hors bilan.

Les comptes individuels des entités faisant partie du périmètre de l'État fédéral constituent la base des comptes consolidés de l'État fédéral. La Cour des comptes constate que les procédures de consolidation et d'harmonisation actuelles tiennent insuffisamment compte des différences en matière de règles d'évaluation et de comptabilisation appliquées par les entités pour dresser leurs comptes individuels. Par conséquent, les opérations intercompany ne peuvent toujours pas toutes être éliminées correctement. Afin de remédier à ces lacunes, tant des clarifications de la réglementation que des initiatives et procédures supplémentaires de la part du Comptable fédéral et des entités sont nécessaires.

Enfin, la Cour des comptes constate que les comptes annuels consolidés et l'annexe justificative comportent une série d'erreurs et d'imprécisions. Elle insiste dès lors pour que le Comptable fédéral prenne les initiatives nécessaires afin d'améliorer le contrôle de la qualité du processus de rapportage.

1 Introduction

Conformément à l'article 110 de la loi du 22 mai 2003, les comptes annuels consolidés de l'État fédéral comprennent le bilan⁴, le compte de résultats et le compte de récapitulation des opérations budgétaires, ainsi qu'une annexe justificative (dénommée « commentaire » dans la version française des comptes annuels 2022). Un récapitulatif du bilan et du compte de résultats par entité (à l'exception de l'administration générale) est également joint.

⁴ Y compris un tableau de synthèse des droits et engagements hors bilan.

Dans l'annexe justificative des comptes annuels 2022, le Comptable fédéral identifie 87 entités qui relèvent de la loi du 22 mai 2003. Pour parvenir au périmètre de consolidation, huit entités ne faisant pas partie de l'administration centrale (S1311) ont été exclues. Par conséquent, 79 entités sont consolidées avec les services de l'administration générale dans les comptes annuels transmis.

Dans le cadre de la consolidation, toutes les entités sont considérées comme une seule entité économique à laquelle s'appliquent les mêmes règles d'évaluation et de comptabilisation. Pour évaluer la qualité des comptes annuels de l'État fédéral, il faut donc tenir compte tant du processus de consolidation que de la qualité des comptes individuels des entités. Il est essentiel dans cette optique que ces comptes présentent une qualité suffisante. Or, la Cour des comptes a constaté, tant pour l'administration générale que pour les services administratifs à comptabilité autonome (Saca), les organismes administratifs publics (OAP) et les organismes assimilés, des manquements significatifs ayant une incidence sur la certification des comptes annuels de l'État fédéral. Elle en a fait rapport dans la partie I de son 180^e Cahier⁵.

2 Résultats de l'audit

2.1 Suivi des observations antérieures

Des problèmes soulevés par la Cour des comptes lors de ses précédents contrôles des comptes annuels consolidés ont été réglés ou sont en voie de l'être.

Tableau 1 – Observations des années précédentes résolues

Première occurrence	Observations	Recommandations	Réponses
2018	Par souci d'exhaustivité, les comptes établis tardivement par des entités à consolider sont repris par le Comptable fédéral dans les comptes consolidés.	Prendre les mesures nécessaires pour que les comptes de toutes les entités soient établis et transmis dans les délais légaux	Tous les comptes 2022 des entités consolidées ont été transmis dans les délais légaux.
2019	Les écarts de consolidation ne sont pas suffisamment expliqués dans les comptes.	Le Comptable fédéral doit fournir davantage d'informations sur les écarts de consolidation.	Les écarts de consolidation sont expliqués plus en détail dans l'annexe justificative.
2021	Le bilan consolidé présente à la fois un actif net et un passif net, alors que ceux-ci doivent être soldés conformément au plan comptable.	Le Comptable fédéral doit solder les comptes d'actif et de passif nets pour présenter le patrimoine net au bilan.	Seul le passif net est présenté dans les comptes annuels 2022.

Source : Cahiers de la Cour des comptes

En revanche, d'autres problèmes récurrents soulevés par la Cour des comptes lors de ses précédents contrôles des comptes annuels consolidés n'ont pas été réglés.

5 Cour des comptes, 180^e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2022 de l'administration générale, des services administratifs à comptabilité autonome, des organismes administratifs publics et des organismes assimilés, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, juillet 2023, 273 p., www.courdescomptes.be.

Tableau 2 – Observations des années précédentes non résolues

Première occurrence	Observations	Recommandations
2018	Ni la loi du 22/05/2003 ni un arrêté d'exécution ne précise le contenu de l'annexe justificative.	Compléter la réglementation pour déterminer les informations minimales à reprendre dans ce document
2018	L'annexe justificative contient trop peu d'informations pertinentes pour permettre à l'utilisateur d'interpréter les chiffres.	Accompagner les comptes annuels de commentaires détaillés
2019	Les opérations de trois SPV (<i>Special purpose vehicle</i>) dépendant d'Infrabel sont intégrées dans la consolidation, alors que ces entités ne figurent pas dans la liste des organismes assimilés pour l'année budgétaire concernée.	Prévoir explicitement, dans le dispositif de la loi budgétaire, l'intégration des opérations de ces SPV dans les comptes d'Infrabel
2018	Les chiffres repris dans les comptes consolidés pour certaines entités n'ont pas été approuvés par le ministre compétent.	Prendre les mesures nécessaires pour que les comptes de toutes les entités soient approuvés par le ministre compétent dans les délais
2018	Les principes de consolidation utilisés par le Comptable fédéral sont basés sur les normes SEC et n'éliminent pas tous les flux internes. Conformément à l'article 137 de la loi du 22 mai 2003, une consolidation intégrale doit être appliquée à l'ensemble des comptes du plan comptable. Dans la consolidation des droits et engagements hors bilan et des opérations budgétaires, aucune élimination des opérations <i>intercompany</i> n'est effectuée.	Appliquer une méthode de consolidation conforme à l'article 137 sur l'ensemble des comptes du plan comptable
2020	Les chiffres de l'administration générale et des autres entités pour les droits et engagements hors bilan sont agrégés par des calculs manuels, ce qui augmente le risque d'erreurs	Renforcer le contrôle interne (par exemple en automatisant ces calculs)
2019	Dans le processus de consolidation, le Comptable fédéral utilise indûment le compte d'exécution du budget (CEB) des entités consolidées au lieu de leur compte de récapitulation des opérations budgétaires (Crob).	Utiliser les chiffres des Crob des entités consolidées pour établir le Crob consolidé

Source : Cahiers de la Cour des comptes

En plus de la liste précédente, plusieurs problèmes relevés par la Cour des comptes ont évolué ou ont été partiellement résolus ; ils sont abordés dans les points suivants de cet article.

2.2 Bilan et compte de résultats consolidés

Le bilan et le compte de résultats 2022 consolidés peuvent être résumés comme suit :

Tableau 3 – Composition du bilan et du compte de résultats 2022 consolidés de l'État fédéral (en millions d'euros)

Éléments des comptes consolidés	Total du bilan	Compte de résultats
Comptes annuels de l'administration générale	129.527,7	176.982,4
Contrepartie éliminations sous-consolidation	0,6	9,4
Sous-total administration générale avant éliminations	129.528,3	176.991,8
Consolidation Sacca avant éliminations	4.109,3	446,1
Consolidation OAP et organismes assimilés avant éliminations	50.984,0	14.172,0
Entités en dehors du périmètre de consolidation	-3.819,1	-856,4
Sous-total Sacca, OAP et organismes assimilés	51.274,2	13.761,7
Neutralisation participations au sein du périmètre de consolidation	-9.811,6	
Autres éliminations et neutralisations	-4.200,6	-3.689,0
Total consolidé	166.790,2	187.064,5

Source : Cour des comptes à partir de l'annexe justificative aux comptes de l'État fédéral 2022 et d'informations du SPF Bosa au sujet de ces comptes

Le bilan et le compte de résultats consolidés ont été établis suivant la méthode de consolidation intégrale, selon laquelle les comptes annuels de l'administration générale sont additionnés ligne par ligne à ceux de chacune des autres entités consolidées. Ensuite, les soldes et opérations réciproques sont éliminés. Cette méthode aboutit, pour la plupart des rubriques du bilan et du compte de résultats, à un rapportage qui correspond au plan comptable.

Le Comptable fédéral a procédé à des écritures de consolidation pour les rubriques relatives aux fonds propres réservés⁶, aux fonds sociaux en faveur du personnel et aux provisions pour charges à venir, chacune devant être ventilée « en fonction de leur nature » d'après le plan comptable. Dans le cadre de l'audit des comptes annuels 2021, la Cour des comptes avait constaté que la ventilation n'était pas effectuée en fonction du contenu. Le Comptable fédéral a systématiquement regroupé les montants en question sous une seule rubrique, mais la Cour constate que cette adaptation ne répond que partiellement à l'observation, car une ventilation selon la nature n'est toujours pas présente dans les comptes annuels. La Cour recommande dès lors de réaliser une analyse du contenu de ces fonds et provisions afin que le Comptable fédéral puisse transmettre des instructions aux entités permettant un rapportage ventilé selon la nature.

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

⁷ À inclure dans les rubriques 120-124 et 129 selon le plan comptable.

2.2.1 Neutralisations au sein du périmètre de consolidation

Le Comptable fédéral neutralise dans les immobilisations financières 9.811,6 millions d'euros pour les participations dans des entités qui font partie du périmètre de consolidation. Par rapport à l'année passée, cela correspond à une hausse de 1.012,5 millions d'euros, principalement en raison de l'augmentation des valeurs comptables d'Apetra (+786,4 millions d'euros) et de la SFPI (+118,5 millions d'euros). En outre, la rubrique distincte « intérêts de tiers » reprend 331,5 millions d'euros relatifs à Dexia (316,8 millions d'euros) et à la Société belge d'investissement international (14,7 millions d'euros).

La Cour des comptes constate que le Comptable fédéral a neutralisé des montants insuffisants pour une valeur de 5.978,4 millions d'euros⁸ parce que les montants neutralisés diffèrent de la valeur comptable des participations dans les comptes annuels de l'administration générale.

En 2022, le Comptable fédéral a également procédé pour la première fois à d'autres neutralisations. Ces neutralisations supplémentaires (7,1 millions d'euros) concernent l'évaluation de bâtiments appartenant à la Régie des bâtiments pour lesquels des entités ont comptabilisé des travaux d'adaptation et de rénovation dans leur comptabilité propre. Vu que la Régie des bâtiments prend en compte l'état le plus récent dans le cadre de son exercice de valorisation annuel, il pourrait en résulter une double comptabilisation. Bien que cette neutralisation permette aux comptes 2022 consolidés de présenter une image plus fidèle, la Cour des comptes constate que cette correction n'a pas été réalisée de manière complète. Ainsi, seuls 3,4 millions d'euros ont été neutralisés pour le Palais des Beaux-Arts, alors que cette entité a comptabilisé 30,0 millions d'euros pour la concession à durée indéterminée et que 49,6 millions d'euros ont également été repris pour cette concession au niveau de l'administration générale. La Cour recommande dès lors d'affiner la méthode appliquée.

2.2.2 Éliminations d'opérations effectuées entre entités

Le Comptable fédéral applique une méthode de consolidation simplifiée s'inspirant des normes SEC. Comme les années précédentes, il a sélectionné sur cette base 32 rubriques⁹ pour lesquelles les entités consolidées doivent rapporter les opérations réciproques (*intercompany*). Dans la consolidation, les opérations réciproques ont uniquement été éliminées pour ces rubriques. Cette méthode n'est pas conforme aux règles usuelles de la comptabilité en partie double¹⁰ et est contraire à l'article 137 de la loi du 22 mai 2003 qui prévoit que la consolidation doit couvrir l'ensemble des comptes du plan comptable. Le rapportage incomplet des transactions *intercompany* a déjà été commenté par la Cour des comptes dans son 180^e Cahier – partie I¹¹.

Pour effectuer les éliminations, le Comptable fédéral utilise les relevés des transactions *intercompany* rapportées par chaque entité via e-BMC. Des écarts de consolidation subsistent cependant, alors que les entités sont tenues de réconcilier entre elles leurs transactions réciproques et de clarifier les écarts. Certains écarts proviennent en partie de l'exercice actuel, mais d'autres étaient déjà connus l'année passée et n'ont pas été clarifiés dans l'intervalle.

8 5.968,4 millions d'euros pour la SFPI et 10,0 millions d'euros pour la Société belge d'investissement pour les pays en développement (BIO).

9 Dans la pratique, des éliminations ont été effectuées dans seize rubriques. Pour les seize autres, aucune transaction *intercompany* n'a été rapportée.

10 Applicables aux comptes annuels de l'État fédéral en vertu de l'article 12 de la loi du 22 mai 2003.

11 Cour des comptes, 180^e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2022 de l'administration générale, des services administratifs à comptabilité autonome, des organismes administratifs publics et des organismes assimilés, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, juillet 2023, p. 30, www.courdescomptes.be.

En cas d'écarts entre les opérations *intercompany* rapportées, le montant commun le moins élevé est éliminé dans la consolidation. Ces éliminations peuvent être résumées comme suit :

Tableau 4 – Synthèse des opérations effectuées avec des entités liées (en millions d'euros)

Bilan	Montant dans les comptes individuels	Montant éliminé	Écart de consolidation
Créances	2.214,1	2.195,6	18,5
Dettes	2.446,7	2.195,6	251,1
Compte de résultats	Montant dans les comptes individuels	Montant éliminé	Écart de consolidation
Charges	7.160,3	3.688,9	3.471,4
Produits	3.853,2	3.688,9	164,3

Source : Cour des comptes à partir des informations du SPF Bosa au sujet des comptes 2022 de l'État fédéral

Les écarts de consolidation repris dans le tableau ci-dessus comprennent 2.938,1 millions d'euros de charges et 109,6 millions d'euros de produits que l'administration générale comptabilise en majeure partie à l'égard de la Creg qui intervient comme intermédiaire. Ces opérations sont enregistrées dans une rubrique erronée au niveau de l'administration générale, de sorte qu'elles sont reprises à tort comme des opérations *intercompany*. Ces charges et produits n'apparaissent pas dans le compte de résultats de la Creg, parce qu'ils figurent sur des comptes de tiers dans son bilan. Par ailleurs, seuls 1.255,2 des 1.620,3 millions d'euros de charges ont été confirmés par Infrabel, ce qui génère un écart de consolidation de 365,1 millions d'euros.

Dans les comptes annuels 2018, de tels écarts de consolidation étaient présentés séparément dans le bilan et le compte de résultats. Ce n'est toutefois plus le cas depuis les comptes 2019. Les écarts de consolidation significatifs sont, de ce fait, repris indûment dans les rubriques concernées.

La Cour des comptes a effectué des travaux d'audit complémentaires pour mieux appréhender la portée des opérations réciproques qui auraient dû être éliminées selon la loi du 22 mai 2003. Cette analyse n'est pas exhaustive en raison des différents modes de comptabilisation et du rapportage incomplet des opérations *intercompany*.

Tableau 5 – Aperçu des montants non éliminés identifiés par la Cour des comptes (en millions d'euros)

	Créances	Dettes	Charges	Produits
Opérations réciproques non éliminées dans d'autres rubriques	2.684,1	2.065,3	354,5	455,4
Élimination incomplète dans une des rubriques (voir les règles de consolidation du Comptable fédéral)	946,9	442,6	669,4	185,3
Transactions <i>intracompany</i> non éliminées	0,0	28,8	0,0	0,0
Total	3.631,0	2.536,7	1.023,9	640,7

Source : Cour des comptes

La Cour des comptes constate que les éliminations incomplètes concernent des montants significatifs, tant dans les rubriques ne faisant pas l'objet d'éliminations selon le Comptable fédéral que dans les rubriques pour lesquelles les opérations *intercompany* doivent lui être rapportées.

Par rapport à l'année passée, le Comptable fédéral a également comptabilisé des éliminations supplémentaires. En ce qui concerne les dépôts avec préavis de 48 heures liés à la dette publique que détiennent différentes entités, 1.997,9 millions d'euros de valeurs disponibles ont été éliminés pour quatorze entités par rapport à la position de dette correspondante de la dette publique.

2.2.3 Droits et engagements hors bilan

Outre les problèmes récurrents liés à ces rubriques qui sont présentés au [tableau 2](#), la Cour des comptes constate que les chiffres correspondants pour l'exercice 2021 présentés dans le tableau de synthèse des droits et engagements hors bilan des comptes consolidés 2022 ne correspondent pas avec les chiffres présentés dans les comptes consolidés 2021, en contravention avec le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture. En effet, le solde de l'exercice 2021 de la rubrique 094 est sous-évalué de 2,0 millions d'euros par rapport au montant figurant dans les comptes annuels consolidés 2021.

Par ailleurs, la Cour des comptes constate dans son 180^e Cahier – partie I que le solde de l'exercice 2021 de la rubrique 097 repris dans les comptes annuels 2021 et 2022 de l'administration générale était erroné, car il n'intégrait pas les dernières corrections effectuées dans Fedcom lors de la clôture de l'exercice. Cette erreur entraîne une sous-évaluation de 255,6 millions d'euros pour l'exercice 2021.

En outre, comme la Cour des comptes l'avait déjà observé dans la partie IV de son 179^e Cahier¹², certaines entités ne rapportent pas, ou seulement partiellement, les droits et engagements hors bilan, ce qui entraîne leur sous-évaluation dans les comptes consolidés.

Par exemple, le Saca eID n'a pas rapporté ses engagements juridiques dans ses comptes annuels 2022 alors qu'ils s'élevaient à 181,1 millions d'euros au 31 décembre 2021 et à 166,5 millions d'euros au 31 décembre 2022. Le Comptable fédéral a corrigé les engagements juridiques relatifs à l'exercice 2021 (chiffres correspondants¹³) lors de la confection des comptes consolidés 2022, mais pas ceux relatifs à l'exercice 2022.

Enfin, le SPF Finances et Credendo ont tous deux comptabilisé un engagement de 412,0 millions d'euros afin de couvrir les mêmes opérations. L'engagement comptabilisé par le SPF Finances aurait pu être éliminé si Credendo avait comptabilisé un droit réciproque.

¹² Cour des comptes, *179^e Cahier – partie IV : comptes annuels 2021 de l'État fédéral*, Bruxelles, 37 p., www.courdescomptes.be.

¹³ Le Saca eID avait rapporté ses engagements juridiques dans ses comptes annuels 2021.

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

D'après l'annexe aux comptes annuels de l'État fédéral, la consolidation des comptes de récapitulation des opérations budgétaires (Crob) se présente comme suit :

Tableau 6 – Consolidation des comptes de récapitulation des opérations budgétaires (en millions d'euros)

Entités	Dépenses - Classe 8	Recettes - Classe 9
Administration générale	113.029,0	126.155,2
Saca, OAP et assimilés	11.270,8	10.503,0
Total consolidé	124.299,8	136.658,2

Source : Cour des comptes sur la base de l'annexe aux comptes annuels 2022

Pour l'administration générale, les données utilisées pour la consolidation correspondent à celles qui figurent dans le Crob transmis par la secrétaire d'État au Budget. Par contre, pour certaines des autres entités consolidées, la Cour des comptes a identifié des différences non significatives 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.

Ensuite, les données utilisées par le Comptable fédéral pour établir les comptes consolidés 2022 incluent des opérations (recettes et dépenses budgétaires) relatives à des fonds de tiers réalisées par la Commission de régulation de l'électricité et du gaz (Creg) alors qu'elles ne figurent pas dans le Crob publié par l'entité. Ces opérations, qui concernent des fonds gérés pour le compte de l'administration générale, ne doivent pas être reprises dans les opérations budgétaires de la Creg, comme l'a souligné la Cour des comptes dans la partie I de son 180^e Cahier¹⁴. Cette anomalie entraîne une surestimation des recettes et des dépenses budgétaires consolidées de 2.690,5 millions d'euros.

Enfin, la Cour des comptes constate que la méthode suivie par le Comptable fédéral pour établir le Crob consolidé consiste toujours en une simple addition des opérations budgétaires des entités à consolider. Le Comptable fédéral n'élimine donc aucune des opérations budgétaires *intercompany*. Sur la base des seuls transferts au sein du périmètre de consolidation, cette absence d'élimination des opérations réciproques entraîne une surévaluation estimée à 5,5 milliards d'euros des dépenses et des recettes figurant dans le Crob consolidé.

3 Conclusions et recommandations

3.1 Contenu des comptes

Le Comptable fédéral a de nouveau fourni des efforts pour répondre aux recommandations précédentes de la Cour des comptes. Bien que les comptes satisfassent en grande partie aux exigences formelles de la loi du 22 mai 2003, les informations de fond sur les règles d'évaluation font toujours

¹⁴ Cour des comptes, 180^e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2022 de l'administration générale, des services administratifs à comptabilité autonome, des organismes administratifs publics et des organismes assimilés, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, juillet 2023, p. 57, www.courdescomptes.be.

défaut. De plus, les explications reprises dans l'annexe justificative, principalement pour les droits et engagements hors bilan et les opérations budgétaires, sont insuffisantes pour permettre au lecteur d'interpréter les chiffres.

La Cour des comptes recommande de procéder à un examen critique du contenu de l'annexe justificative, de l'étoffer et d'y ajouter les explications nécessaires, comme c'est le cas pour les comptes annuels individuels. Ce n'est qu'ainsi que les comptes de l'État fédéral pourront devenir un outil utile pour évaluer son patrimoine et sa situation financière.

3.2 Principes et procédures de consolidation

Malgré les recommandations répétées de la Cour des comptes concernant l'adaptation des principes de consolidation, le Comptable fédéral utilise des principes similaires à ceux des années précédentes et se concentre sur les normes SEC. Il méconnaît ainsi l'article 137 de la loi du 22 mai 2003. En effet, cet article prévoit que la consolidation doit porter sur l'ensemble des comptes du plan comptable du 10 novembre 2009. En outre, l'application des principes de consolidation actuels complique la consolidation et l'élimination intégrales des opérations réciproques.

Par ailleurs, les différences dans les règles d'évaluation et de comptabilisation appliquées dans les comptes individuels empêchent l'élimination correcte des opérations *intercompany*. Outre des principes de consolidation adaptés, des instructions supplémentaires sont dès lors également nécessaires pour parvenir à une application uniforme des règles d'évaluation et de comptabilisation. Si les entités n'appliquent pas ces règles de manière uniforme dans leurs comptes individuels, le Comptable fédéral pourrait également éliminer les écarts via des écritures de consolidation supplémentaires, mais de telles écritures ne sont pas effectuées actuellement.

Dans le compte de récapitulation des opérations budgétaires (Crob), des éliminations ne sont toujours pas réalisées, de sorte que les opérations budgétaires restent surévaluées d'un montant estimé à 5,5 milliards d'euros. Il n'y a pas non plus d'éliminations dans le rapportage sur les opérations hors bilan.

La Cour des comptes réitère sa recommandation de préciser dans la réglementation le mode de consolidation afin qu'une consolidation uniforme soit appliquée sur l'ensemble des comptes du plan comptable, conformément à l'article 137 de la loi du 22 mai 2003.

3.3 Qualité des comptes

La fidélité des comptes consolidés dépend de l'exactitude des chiffres repris dans les comptes établis par chaque entité faisant partie du périmètre de consolidation. Certains problèmes dans les comptes annuels consolidés de l'État fédéral sont la conséquence de manquements dans ces comptes individuels, dont la Cour des comptes a fait état dans son 180^e Cahier – partie I.

Bien que la responsabilité d'une transmission correcte incombe aux entités individuelles, le Comptable fédéral doit les inciter, en élaborant des directives uniformes, à établir leurs comptes conformément à la loi du 22 mai 2003 et à l'arrêté royal du 10 novembre 2009.

La Cour des comptes recommande au Comptable fédéral de continuer à affiner les procédures pour les opérations *intercompany*. Il doit également vérifier si les entités s'accordent dans les délais afin d'éclaircir les éventuels écarts avant de soumettre leurs comptes individuels. Les entités doivent en outre s'assurer que les montants rapportés correspondent effectivement à leur propre comptabilité.

Par ailleurs, le Comptable fédéral doit améliorer le contrôle interne de son propre processus de consolidation et de rapportage, afin de reprendre des chiffres et des données corrects dans les comptes annuels et l'annexe justificative. Grâce à des contrôles de qualité plus étendus, les erreurs pourraient être détectées avant que les comptes ne soient soumis à la Cour des comptes.

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 2022 de l'État fédéral, avec à chaque fois la référence aux parties et pages concernées du 180^e Cahier. Lorsque l'anomalie ne peut pas être estimée précisément, la mention N/D (non disponible) figure dans le tableau.

Tableau 7 – Incidence estimée pour le bilan, le compte de résultats et le compte de récapitulation des opérations budgétaires (en millions d'euros)

Partie du 180 ^e Cahier et pages	Entités concernées	Anomalies	Actif	Passif	Compte de résultats	Solde budgétaire
I (47)	AG ¹⁵	Absence d'enregistrement des recettes fiscales sur la base des droits constatés (y compris les créances fiscales en souffrance)	N/D	N/D	N/D	N/D
I (194)	SFPI	Emprunts et remboursements de prêts non inclus dans le budget				-450,0 +1.290,0
I (36, 129-135, 206, 143)	Toutes dont AG, MRBAB et Ondraf	Inventaire des avoirs, droits, dettes et obligations de toute nature non exhaustif	N/D	N/D	N/D	N/D
I (28, 43, 135, 143, 149, 175)	Toutes	Règles d'évaluation incomplètes, non conformes à l'arrêté royal du 10 novembre 2009 et non respectées	N/D	N/D	N/D	
I (29-33) IV (16-18)	Comptable fédéral et entités consolidées	Élimination incomplète ou erronée des transactions <i>intercompany</i> et <i>intracompany</i> (créances et dettes)	N/D	N/D	N/D	N/D
I (59, 176, 190, 206)	Toutes	Absence de réévaluation des immobilisations	N/D		N/D	
I (61)	AG	Évaluation incomplète ou erronée des terrains et bâtiments	N/D	N/D	N/D	
I (63)	AG	Absence d'enregistrement des terrains et bâtiments du SPF Affaires étrangères (estimation)	682,0	682,0		
I (62)	Régie des bâtiments et AG	Enregistrement dans les comptabilités générale et budgétaire d'achats et ventes d'immeubles par la Régie des bâtiments pour le compte de l'État fédéral	N/D	N/D	N/D	N/D
I (74)	AG	Absence d'enregistrement de la vente du Résidence Palace	-372,8	N/D	N/D	
I (60)	AG	Correction Airbus A330 MRTT à la Défense	258,0	108,1	149,9	


Partie du 180 ^e Cahier et pages	Entités concernées	Anomalies	Actif	Passif	Compte de résultats	Solde budgétaire
I (61)	AG	Absence de comptabilisation des bâtiments en construction	218,0	N/D	N/D	
I (193-194)	SFPI	Évaluation erronée de participations selon les dispositions de la loi du 22 mai 2003	+902,9		+902,9	
I (66, 219-227)	AG	Correction des stocks de l'administration générale	N/D	N/D	N/D	
I (68)	AG	Comptes postaux et bancaires manquants	N/D	N/D	N/D	N/D
I (77)	AG	Sous-estimation de la provision Swissair		240,1	-240,1	
I (76-78, 177)	AG et TRM	Autres provisions		N/D	N/D	
I (53)	AG	Correction garantie et provision litige avec la Commission européenne textile chinois	251,2	N/D	N/D	
I (73)	AG	Caisse des dépôts et consignations (SPF Finances) – intérêts courus non échus		N/D	N/D	N/D
I (51)	AG	Réduction de valeur supplémentaire sur créances fiscales	-15.153,8		-15.153,8	
I (52, 55)	Toutes	Reclassement de soldes négatifs	N/D	N/D		
I (55, 58)	AG et entités consolidées	Dettes sociales et factures à recevoir non enregistrées en comptabilité budgétaire				N/D
I (58)	AG	Obligations relatives au personnel non enregistrées (heures supplémentaires, jours de vacances non pris, etc.)		N/D	N/D	N/D
I (56)	AG	Comptabilisation de la « contribution plastique » au compte de résultats		298,5	-298,5	-298,5
I (153)	Régie des bâtiments	Comptabilisation erronée d'opérations pour comptes de tiers	N/D	N/D	N/D	N/D
I (50, 51, 54)	AG	Césure entre exercices non respectée	N/D	N/D	N/D	N/D
I (151)	Régie des bâtiments	Comptes d'attente financiers non soldés	N/D	N/D	N/D	N/D
I (69)	AG	Correction produits financiers dérivés (Dettes publiques)	N/D	N/D	N/D	

Partie du 180° Cahier et pages	Entités concernées	Anomalies	Actif	Passif	Compte de résultats	Solde budgétaire
I (160)	Fedasil	Absence de droits constatés pour les astreintes dues à la suite de décisions de justice Extourne des provisions enregistrées sur les astreintes ayant fait l'objet d'une saisie et celles reprises dans un commandement de payer		+241,9 -2,2	-241,9 +2,2	-241,9
I (45)	AG	Correction produits comptabilisés en double <i>One Stop Shop</i> (estimation)	-807,3		-807,3	-807,3
I (82)	AG	Créances fiscales comptabilisées en hors bilan	5.183,8	338,6	4.845,2	4.845,2
I (56)	AG	Correction de la comptabilisation en charges et produits des centimes additionnels régionaux à l'impôt des personnes physiques			+10.385,6 -10.385,6	
IV (24)	AG et Creg	Comptabilisation des opérations pour compte de tiers réalisées par la Creg				+2.690,5 -2.690,5

Tableau 8 – Incidence estimée pour les droits et engagements hors bilan (en millions d'euros)

Partie du 180° Cahier et pages	Entités concernées	Description	Droits	Engagements
I (197-201)	Ondraf, CEN et IRE	Droits à l'égard de tiers concernant les coûts futurs de stockage, de démantèlement d'installations nucléaires et de traitement des déchets radioactifs	N.D.	
I (80)	AG et Saca eID	Engagements juridiques des marchés pluriannuels de l'administration générale		N.D.
I (81)	AG	Cautions versés à l'administration générale dans le cadre de marchés publics non comptabilisés	N.D.	
I (82)	AG	Droits constatés à recouvrer par les administrations fiscales	-5.183,8	
IV (21)	Toutes	Absence d'élimination des transactions <i>inter-company</i> (droits et engagements)	N.D.	N.D.

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
1000 Bruxelles

TÉL.
+32 2 551 81 11

www.courdescomptes.be