



Cour des comptes



# 181<sup>e</sup> Cahier – partie IV : Comptes annuels 2023 de l'État fédéral



Rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants  
*Bruxelles, novembre 2024*



Cour des comptes

181<sup>e</sup> Cahier – partie IV :  
comptes annuels 2023  
de l'État fédéral



Rapport adopté le 6 novembre 2024 par l'assemblée générale de la Cour des comptes



# Comptes annuels consolidés 2023 de l'État fédéral

## Périmètre de consolidation

Entités soumises à la loi du 22 mai 2023  
et classées sous l'administration centrale (S1311)  
par l'Institut des comptes nationaux



## Opinion de la Cour des comptes

### ✘ abstention

- Règles d'évaluation et de comptabilisation incomplètes et non uniformes
- Principes de consolidation non conformes
- Lacunes dans le traitement des opérations fiscales
- Problèmes de comptabilisation des stocks et des immobilisations corporelles
- Différents comptes financiers non repris (ou partiellement) au bilan
- Plusieurs anomalies significatives



# 181<sup>e</sup> Cahier – partie IV : comptes annuels 2023 de l'État fédéral

Dans la quatrième partie de son 181<sup>e</sup> Cahier, la Cour des comptes fait rapport sur les comptes annuels 2023 consolidés de l'État fédéral.

Le [chapitre 1](#) présente la déclaration de certification des comptes annuels 2023 de l'État fédéral. Le [chapitre 2](#) commente l'établissement de ces comptes annuels consolidés. L'[annexe](#) donne un aperçu des erreurs et incertitudes détectées dans les comptes. 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 181<sup>e</sup> Cahier au sujet des comptes de l'administration générale, des services administratifs à comptabilité autonome (Saca), des organismes administratifs publics (OAP) et des organismes assimilés<sup>1</sup>.

## **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 2023**

Comme pour les exercices précédents, la Cour des comptes s'abstient d'émettre une opinion faute d'avoir pu obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion d'audit. La Cour des comptes constate notamment que les comptes annuels ne contiennent pas d'informations sur les règles d'évaluation et d'imputation utilisées et que les montants comptabilisés ne reposent pas sur des règles uniformes. En outre, la méthode de consolidation simplifiée appliquée n'est pas conforme à certaines exigences de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral et aux principes et règles usuelles de la comptabilité en partie double. Par ailleurs, les comptes annuels consolidés présentent des lacunes importantes qui proviennent des comptes annuels individuels des entités consolidées.

## **2 Établissement des comptes annuels consolidés 2023 de l'État fédéral**

Dans le cadre de la certification des comptes annuels consolidés 2023 de l'État fédéral, la Cour des comptes a contrôlé le processus de consolidation et l'établissement de ces comptes. Bien que le Comptable fédéral continue de s'efforcer à limiter les écarts de consolidation et de compléter l'annexe justificative, aucun progrès structurel n'a été réalisé afin d'améliorer l'image fidèle des comptes annuels de l'État fédéral et leur valeur informative.

Outre des lacunes découlant des législations et réglementations actuelles ainsi que de la méthode de consolidation choisie, la Cour des comptes souligne que les comptes annuels 2023 et leur annexe justificative ne sont pas suffisamment mis en concordance avec les autres reportages financiers. La Cour recommande dès lors d'harmoniser le contenu des comptes avec celui des autres rapports (budgétaires), de manière à permettre notamment une réconciliation avec le solde budgétaire, qui sert de base au calcul du solde de financement.

---

<sup>1</sup> Cour des comptes, *181<sup>e</sup> Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2023 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 2024, 117 p., [courdescomptes.be](https://www.courdescomptes.be).









<b>Introduction</b>	<b>13</b>
<b>Chapitre 1</b>	
<b>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 2023.</b>	<b>15</b>
Section 1 – Opinion	15
Section 2 – Fondement de l'opinion	16
Section 3 – Mise en exergue de points en particulier	20
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	20
Section 5 – Responsabilité de la direction et des personnes chargées de la gouvernance concernant les comptes annuels de l'État fédéral	20
Section 6 – Responsabilité de la Cour des comptes concernant le contrôle des comptes annuels de l'État fédéral	21
<b>Chapitre 2</b>	
<b>Établissement des comptes annuels consolidés 2023 de l'État fédéral</b>	<b>23</b>
1 Introduction	23
2 Résultats de l'audit	23
2.1 Suivi des observations antérieures	23
2.2 Bilan et compte de résultats consolidés	26
2.3 Compte de récapitulation des opérations budgétaires conformément à la classification économique	30
2.4 Annexe justificative	30
3 Conclusions et recommandations	31
<b>Annexe</b>	
<b>Aperçu des principales anomalies dans les comptes annuels</b>	<b>35</b>







# 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 la 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 2023 de l'État fédéral à la Cour des comptes par lettre du 21 août 2024.

Le 26 septembre 2024, la Cour des comptes a transmis au Comptable fédéral et à la cellule stratégique de la secrétaire d'État au Budget ses observations sur le processus de consolidation ainsi que ses constats significatifs concernant les chiffres. Ces observations et constats ont été examinés le 10 octobre 2024 dans le cadre d'une procédure contradictoire informelle. Ce Cahier tient compte des commentaires formulés à l'occasion de cette concertation.



## 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 2023.

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, sur son contrôle des comptes annuels de l'État fédéral pour l'exercice clôturé le 31 décembre 2023. Le rapport de la Cour est destiné à la Chambre des représentants et contient l'opinion de la Cour sur l'image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'État fédéral au 31 décembre 2023, 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 2009<sup>2</sup> et aux autres arrêtés d'exécution de cette loi applicable 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 2023.

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 159.094,2 millions d'euros et le compte de résultats se clôture par une perte de l'exercice de 32.280,1 millions d'euros. Les dépenses budgétaires reprises dans le compte de récapitulation des opérations budgétaires s'élèvent à 117.011,3 millions d'euros, les recettes budgétaires à 152.180,5 millions d'euros et le résultat budgétaire à 35.169,2 millions d'euros.

---

<sup>2</sup> 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 concernant le contrôle des comptes annuels de l'État fédéral 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 fédéral<sup>3</sup>.

- 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 de l'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 système européen des comptes (SEC), a toutefois été appliquée aux comptes annuels. En éliminant seulement une partie des opérations inter-entités (*intercompany*<sup>4</sup>) dans les comptes annuels, cette méthode entraîne 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.

<sup>3</sup> Pour davantage d'informations, voir Cour des comptes, *181e Cahier – partie I : Observations sur les comptes 2023 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 2024, 117 p., [courdescomptes.be](http://courdescomptes.be).

<sup>4</sup> Les transactions *intercompany* sont des transactions financières ou commerciales qui sont effectuées et enregistrées entre les entités d'un groupe et qui doivent être supprimées (« consolidées ») lors de la confection des comptes annuels consolidés.

Ces lacunes affectent, entre autres, les éléments suivants :

- a) L'article 8, § 1<sup>er</sup>, 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 a élaboré des instructions fédérales à partir de l'avis de la Commission de la comptabilité publique au sujet de l'évaluation des bâtiments et des terrains. La Cour des comptes constate que ces instructions ont été formulées et sont interprétées de manière erronée, de sorte qu'aucune réévaluation n'a été comptabilisée dans la pratique. 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 entre les entités consolidées. Pour les transactions à éliminer selon les principes de consolidation appliqués, le compte de résultats contient au moins encore 508,1 millions d'euros de charges et 103,8 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. Une partie de ceux-ci résulte de l'application de règles d'évaluation non harmonisées. Ainsi, des transferts en capital pour des investissements sont repris intégralement en charges de l'exercice comptable par la partie qui les a effectués tandis que la partie qui les a reçus étale souvent les produits suivant le rythme d'amortissement de l'actif y afférent. L'absence de retraitements de consolidation visant à obtenir des règles d'évaluation uniformes implique que 471,4 millions d'euros de charges et 0,6 million d'euros de produits n'ont pas été éliminés.
  - d) Résultant de travaux d'audit supplémentaires, la Cour des comptes a encore identifié 1.339,9 millions d'euros de créances, 1.310,9 millions d'euros de dettes, 727,9 millions d'euros de charges et 681,7 millions d'euros de produits qui devraient être éliminés conformément à la loi du 22 mai 2003. Cette analyse demeure toutefois incomplète, car elle est rendue difficile 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 persistent dans le traitement des opérations fiscales. Elles compromettent l'exhaustivité et l'exactitude des créances et produits fiscaux, alors qu'ils représentent environ 90 % des produits comptabilisés par l'État fédéral. Bien que plus de 99 % des produits fiscaux enregistrés l'aient été selon les droits constatés, la fiabilité du rapportage n'est pas garantie.
- a) Le SPF Finances a comptabilisé en 2023 une réduction de valeur supplémentaire de 22.052,1 millions d'euros sur les créances fiscales au moyen d'une méthode forfaitaire. Bien que les pourcentages de réduction de valeur appliqués correspondent à la règle générale d'évaluation qui est également utilisée par d'autres départements, il est difficile, en raison de l'ampleur et la nature spécifique des créances fiscales, de déterminer si ces pourcentages sont appropriés dans le cas d'espèce. Le SPF Finances n'a pas été en mesure de fournir une justification étayée des règles d'évaluation utilisées.

- b) Par ailleurs, le bilan contient des créances fiscales significatives considérées comme irrécouvrables, dont le SPF Finances indique qu'elles doivent être annulées. Le maintien de ces créances irrécouvrables dans le bilan fausse les créances brutes rapportées.
  - c) Les créances relatives aux litiges auprès de l'Administration générale des douanes et accises (AGDA) ont augmenté de 1.010,0 millions d'euros en 2023 pour atteindre 8.976,3 millions d'euros. Les recettes provenant des amendes sont enregistrées directement au montant maximal dès la rédaction du procès-verbal par l'AGDA, même si le tribunal n'a pas encore statué sur le bien-fondé et le montant final de l'amende à percevoir. L'analyse des données historiques montre que le tribunal suit dans la plupart des cas l'avis de l'AGDA, mais que les montants varient fortement d'une année à l'autre, et qu'après correction ou jugement, ils ne représentent en moyenne que 30 % du montant initial. La méthode d'enregistrement appliquée, alignée sur l'analyse fiscale, implique une surestimation des recettes budgétaires. Bien que le SPF Finances applique, en comptabilité générale, une réduction de valeur de 95% sur les dossiers litigieux, cette mesure n'impacte pas la comptabilité budgétaire.
  - d) Fin 2023, le SPF Finances a transféré 199,2 millions d'euros, provenant des registres d'attente où sont notamment inscrites les recettes TVA, vers les produits, dont une partie a été comptabilisée deux fois en tant que produits. Toutefois, il est impossible de déterminer l'incidence exacte de la double comptabilisation des droits constatés sur le compte de résultats, le compte d'exécution du budget et l'encours des créances.
- 3) La comptabilisation des stocks et des immobilisations corporelles présente également des lacunes significatives, de sorte que ni l'exhaustivité ni l'exactitude des opérations enregistrées ne peuvent être garanties :
- a) Les postes diplomatiques et consulaires sont sous-évalués. En 2023, seule une valeur d'acquisition de 124,4 millions d'euros a été comptabilisée pour des immobilisations acquises antérieurement. Cette comptabilisation ne concerne toutefois que 27 des 102 postes repris dans l'inventaire initial du SPF Affaires étrangères et dont la valeur conjointe a été estimée à 682 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, 309,7 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) En ce qui concerne le patrimoine culturel et scientifique des établissements scientifiques fédéraux (ESF), aucune information n'est disponible au sujet de plusieurs évaluations censées étayer des comptabilisations effectuées antérieurement. Malgré les efforts des ESF et de Belspo, un montant total de 2.823,3 millions d'euros repris dans les comptes n'a pas pu être justifié. En l'absence d'éléments probants, la Cour des comptes n'est pas en mesure de se prononcer sur l'exhaustivité et l'exactitude de ces évaluations.

- 4) Un nombre limité de comptes bancaires, de comptes postaux et de caisses ne figurent pas au bilan. Pour d'autres comptes et caisses figurant au bilan, des opérations sont manquantes. Par ailleurs, certains soldes de comptes de la Défense n'ont pas pu être réconciliés avec les soldes repris dans le compte de gestion ni avec ceux des extraits bancaires ou des procès-verbaux de caisse. 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) Les charges et produits sont surestimés de 12.570,6 millions d'euros en ce qui concerne les centimes additionnels régionaux à l'impôt des personnes physiques, comptabilisés au compte de résultats, alors qu'ils ne peuvent être enregistrés au bilan que comme opérations pour compte de tiers.
  - b) La loi du 23 novembre 2023 relative au fonds de garantie pour les services financiers prévoit la création d'un fonds de garantie, alimenté par les contributions des institutions financières. Ce fonds n'a pas encore été créé, ce qui explique que le SPF Finances enregistre les recettes sur un compte propre. Jusqu'à l'exercice 2022 inclus, ces recettes étaient imputées au budget des voies et moyens et enregistrées comme produits dans le compte de résultats. À partir de l'exercice 2023, les recettes sont comptabilisées au bilan. La neutralisation des recettes comptabilisées à tort antérieurement (6.683,7 millions d'euros) n'a pas encore été reprise dans le bilan en 2023. Cette comptabilisation n'a pas pu avoir lieu en 2023, car les crédits de dépenses nécessaires ont été prévus seulement dans le budget général des dépenses 2024.
  - c) Pour des raisons de technique budgétaire, les opérations du compte de récapitulation des opérations budgétaires (Crob) consolidé n'intègrent pas les montants transférés par le SPF Finances sur les fonds spéciaux gérés par la Commission de régulation de l'électricité et du gaz (Creg), pour 1.221,8 millions d'euros en recettes et en dépenses. En effet, le SPF Finances impute ces opérations sur des fonds d'attribution, qui ne sont pas repris dans le Crob consolidé, alors qu'il s'agit de recettes et de dépenses propres à l'administration générale.
  - d) Les dettes fiscales contiennent 468,0 millions d'euros de dettes négatives concernant la contribution plastique. Le pouvoir fédéral estime qu'il s'agit d'un préfinancement de dépenses à la charge des régions. Cependant, en l'absence d'un accord avec les régions, les montants préfinancés doivent être enregistrés en charges et en dépenses, car les conditions du droit constaté ne sont pas remplies pour comptabiliser une créance.
  - e) L'administration générale n'a pas enregistré 642,9 millions d'euros de factures à établir en recettes budgétaires, tandis que 34,9 millions d'euros de factures à recevoir et 121,9 millions d'euros de dette de pécule de vacances n'ont pas été enregistrés en dépenses budgétaires, 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 pour les 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 les interpréter 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 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 181<sup>e</sup> Cahier – partie I, il n'y a aucune explication au sujet des écritures de rattrapage 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 des comptes 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<sup>er</sup>, 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 et 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 6 novembre 2024

**Par ordonnance :**



Alain Bolly  
Greffier en chef

**La cour des comptes :**



Hilde François  
Première Présidente

## Chapitre 2

# Établissement des comptes annuels consolidés 2023 de l'État fédéral

### 1 Introduction

Dans ce chapitre, la Cour des comptes fait rapport sur la procédure de consolidation des comptes 2023 et se penche surtout sur la mesure dans laquelle le Comptable fédéral a donné suite aux recommandations antérieures.

Dans les comptes annuels transmis, 81 entités sont consolidées avec les services de l'administration générale. Bien que la loi du 22 mai 2003 soit applicable à l'administration générale et à 89 services administratifs à comptabilité autonome (Saca), organismes administratifs publics (OAP) et organismes assimilés, 8 entités sont exclues du périmètre de consolidation de l'État fédéral parce qu'elles ne font pas partie de l'administration centrale (S1311).

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 constate, tant pour l'administration générale que pour les Saca, les 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 181<sup>e</sup> Cahier<sup>5</sup>.

### 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 passe de l'être.

---

5 Voir Cour des comptes, 181<sup>e</sup> Cahier – partie I : *Observations sur les comptes 2023 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 2024, 117 p., [courdescomptes.be](https://www.courdescomptes.be)



**Tableau 1** – Observations des années précédentes résolues

Première occurrence	Observations	Recommandations	Réponses
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 la loi budgétaire l'intégration des opérations de ces SPV dans les comptes d'Infrabel	Selon la loi relative au budget initial 2023 <sup>6</sup> , ces SPV sont repris dans les comptes d'Infrabel.
2018	Dans la consolidation des droits et engagements hors bilan et des opérations budgétaires, aucune élimination des opérations <i>intercompany</i> n'est effectuée.	Éliminer l'ensemble des opérations <i>intercompany</i>	Pour la première fois en 2023, des éliminations d'opérations <i>intercompany</i> ont été effectuées dans le cadre de la consolidation du hors bilan et des opérations budgétaires.
2020	Les chiffres relatifs aux droits et engagements hors bilan de l'administration générale et des autres entités sont agrégés manuellement, ce qui augmente le risque d'erreurs.	Renforcer le contrôle interne (par exemple, en automatisant ces calculs)	La consolidation des droits et engagements hors bilan a été automatisée.

Source : Cahiers de la Cour des comptes

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

<sup>6</sup> Loi du 26 décembre 2022 contenant le budget général des dépenses pour l'année budgétaire 2023.

**Tableau 2** – Observations des années précédentes non résolues

Première occurrence	Observations	Recommandations
2018	Ni la loi du 22 mai 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
2018	Les chiffres repris dans les comptes consolidés pour certaines entités sont des chiffres officiels qui n'ont pas été approuvés à temps (voir les dispositions de la loi du 22 mai 2003).	Prendre les mesures nécessaires pour que les comptes de toutes les entités soient approuvés dans les délais par le ministre compétent
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.	Appliquer une méthode de consolidation conforme à l'article 137 de la loi du 22 mai 2003 sur l'ensemble des comptes du plan comptable
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
2022	Le Comptable fédéral a rassemblé les montants des rubriques relatives aux fonds propres réservés, aux fonds sociaux en faveur du personnel et aux provisions pour charges à venir sous une seule rubrique non ventilée alors que le plan comptable prévoit que chacune de ces rubriques doit être ventilée « en fonction de leur nature ».	Réaliser une analyse du contenu de ces fonds et provisions afin que des instructions permettant un rapportage ventilé selon la nature puissent être données aux entités
2022	Le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture n'est pas respecté pour les données relatives aux droits et engagements hors bilan.	Faire en sorte que les montants d'ouverture de l'exercice correspondent aux montants publiés dans les comptes annuels de l'exercice précédent

Source : Cahiers de la Cour des comptes

En plus de la liste ci-dessus, 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 2023 consolidés peuvent être résumés comme suit :

**Tableau 3** – Composition du bilan et du compte de résultats 2023 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	130.803,1	193.855,4
Contrepartie éliminations sous-consolidation	3,0	14,9
<b>Sous-total administration générale avant éliminations</b>	<b>130.806,2</b>	<b>193.870,3</b>
Consolidation Sacca avant éliminations	4.134,5	524,8
Consolidation OAP et organismes assimilés avant éliminations	51.202,5	16.470,3
Entités en dehors du périmètre de consolidation	-3.559,9	-837,1
<b>Sous-total Sacca, OAP et organismes assimilés</b>	<b>51.777,1</b>	<b>16.158,0</b>
Neutralisation participations au sein du périmètre de consolidation	-16.674,8	
Autres éliminations, neutralisations et reclassifications	-6.814,3	-4.113,4
<b>Total consolidé</b>	<b>159.094,2</b>	<b>205.914,9</b>

Source : Cour des comptes à partir de l'annexe justificative aux comptes de l'État fédéral 2023 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 internes identifiés sont éliminés.

### 2.2.1 Neutralisations au sein du périmètre de consolidation

Le Comptable fédéral neutralise 6,4 millions d'euros concernant l'évaluation des bâtiments et 16.674,8 millions d'euros pour les participations dans des entités qui font partie du périmètre de consolidation.

La Cour des comptes constate que la méthode de neutralisation actuelle des participations n'est appliquée qu'au bilan. Ainsi, le compte de résultats contient 413,6 millions d'euros de plus-value de réévaluation et 31,5 millions d'euros de moins-value de réévaluation qui ont trait à ces participants, mais qui n'ont pas été neutralisés.

7 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.

### 2.2.2 Éliminations d'opérations effectuées entre entités

En vertu de l'article 137 de la loi du 22 mai 2003, la consolidation s'effectue sur l'ensemble des comptes du plan comptable de l'arrêté royal du 10 novembre 2009. Les flux de transactions inter-entités (*intercompany*) doivent être éliminés.

Le Comptable fédéral applique toutefois une méthode de consolidation simplifiée s'inspirant des normes SEC. Il sélectionne à cet effet 32 rubriques pour lesquelles les entités consolidées doivent rapporter toutes les transactions *intercompany* via eBMC<sup>8</sup>. Le Comptable fédéral effectue les éliminations sur la base de ce rapportage. Bien que les entités soient tenues de réconcilier entre elles les transactions réciproques et de clarifier les écarts, il n'y a pas toujours de concordance entre deux entités. En l'absence de concordance, seul le montant commun le moins élevé est éliminé. Les écarts de consolidation qui en découlent ne sont pas isolés dans les comptes.

Par ailleurs, le Comptable fédéral comptabilise des éliminations pour les dépôts dits de 48 heures que plusieurs entités détiennent auprès de la Dette publique. Ces éliminations supplémentaires se sont élevées à 5.091,2 millions d'euros de dettes auprès de la Dette publique, d'une part, et de liquidités auprès de 23 entités, d'autre part.

Le rapportage des transactions *intercompany* par les entités via eBMC et les éliminations ultérieures effectuées par le Comptable fédéral peuvent être résumés selon le tableau suivant.

**Tableau 4 – Synthèse des reportages eBMC et des éliminations (en millions d'euros)**

Bilan	Montant dans les comptes individuels	Montant éliminé	Écart de consolidation
Créances	1.863,8	1.839,1	24,7
Dettes	1.826,6	1.839,1	-12,5
Compte de résultats	Montant dans les comptes individuels	Montant éliminé	Écart de consolidation
Charges	7.593,9	4.113,4	3.480,5
Produits	4.426,0	4.113,4	312,6

Source: Cour des comptes à partir d'informations du SPF Bosa sur le compte 2023 de l'État fédéral

Bien que les écarts constatés dans le compte de résultats soient importants, ils résultent toutefois d'un nombre limité de transactions :

- L'administration générale comptabilise en tant que transaction *intercompany* des montants afférents à divers fonds gérés par la Creg. La Creg fait seulement office de gestionnaire et d'intermédiaire et n'est pas le bénéficiaire final. Par conséquent, il ne peut pas s'agir d'une opération *intercompany*. Cela explique un écart de consolidation de 2.972,4 millions d'euros en charges et d'au moins 35,8 millions d'euros en produits.
- Des transferts relatifs au financement d'investissements sont comptabilisés sous les rubriques des transferts de capital (rubriques 689 et 789). L'entité qui verse ces subventions les comptabilise en une seule fois et intégralement en charges. L'entité qui les reçoit comptabilise souvent ces

<sup>8</sup> Outil de rapportage électronique du SPF Bosa pour la transmission des comptes et le suivi du budget, le monitoring et la consolidation.

transferts de capital d'abord au bilan et ne les reprend dans le compte de résultats qu'au rythme des amortissements. Cette méthode n'est pas prévue dans l'arrêté royal du 10 novembre 2009, mais est utilisée dans le plan comptable minimum normalisé<sup>9</sup> appliqué par de nombreuses entités pour remplir d'autres obligations comptables. Cela entraîne des écarts de consolidation de 471,4 millions d'euros en charges et de 0,6 million d'euros en produits.

- Certains montants ne sont constatés qu'après d'une seule partie, car la contrepartie les comptabilise dans une rubrique erronée. Si cette rubrique erronée ne fait pas partie des 32 rubriques que le Comptable fédéral considère comme à consolider, cela donne lieu à des écarts de consolidation. Cette situation explique un écart d'au moins 81,2 millions d'euros en produits.

La Cour des comptes a également effectué des travaux d'audit complémentaires pour mieux appréhender la portée des opérations inter-entités 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 de ces opérations. Les montants supplémentaires ont été trouvés tant dans les 32 rubriques que dans d'autres rubriques. Ils sont résumés au tableau ci-après.

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

	Créances	Dettes	Charges	Produits
Montants retrouvés dans l'une des 32 rubriques qui n'ont pas été rapportés en tant que transaction <i>intercompany</i> via eBMC	851,3	413,3	143,4	27,8
Opérations <i>intercompany</i> non éliminées dans d'autres rubriques <sup>10</sup>	488,5	897,6	584,5	653,9
<b>Total</b>	<b>1.339,9</b>	<b>1.310,9</b>	<b>727,9</b>	<b>681,7</b>

Source : Cour des comptes

La Cour des comptes souligne qu'une partie importante des montants non éliminés dans les 32 rubriques s'explique par des opérations qui ont été rattachées à des exercices différents par les deux parties. Ainsi, la Société fédérale de participations et d'investissement (SFPI) comptabilise en 2023 un dividende à verser de 134,5 millions d'euros en tant que charge (transfert de capital) et dette envers le SPF Finances. Ce dernier ne l'enregistre qu'au cours de l'exercice 2024. La Cour souligne que de telles différences de moment d'enregistrement sont dues à l'application des droits constatés. Il n'est pas possible de résoudre ce problème dans le cadre des législations et réglementations existantes et des instructions du Comptable fédéral. Ce dernier doit dès lors améliorer ses procédures de consolidation et de rapportage afin que de telles transactions puissent être éliminées.

La Cour des comptes attire en outre l'attention sur les opérations *intercompany* significatives, en dehors des 32 rubriques, qui demeurent dans les comptes annuels d'après la méthode de consolidation simplifiée actuelle. Ainsi, un solde inter-entités de 233,5 millions d'euros n'a pas été éliminé d'une part dans les créances enregistrées en dehors des 32 rubriques, et d'autre part dans les dettes

<sup>9</sup> Conformément au plan comptable minimum normalisé des associations et fondations annexé à l'arrêté royal du 21 octobre 2018 portant exécution des articles III.82 à III.95 du code de droit économique.

<sup>10</sup> Y compris 31,5 millions d'euros de moins-values de réévaluation et 413,6 millions d'euros de plus-values de réévaluation (voir le point 2.2.1).

reprises dans les 32 rubriques. Pour répondre aux exigences de l'article 137 de la loi du 22 mai 2003, le Comptable fédéral doit adapter la méthode de consolidation afin qu'elle soit appliquée à l'ensemble des comptes du plan comptable.

La Cour des comptes constate également que des transactions au sein d'une même entité (*intracompany*<sup>11</sup>) étaient reprises à tort dans les comptes annuels. Celles-ci ne peuvent en principe faire l'objet d'un suivi que dans une comptabilité analytique. Sur la base d'une analyse restreinte, uniquement menée auprès de l'administration générale, la Cour constate au moins 7,5 millions d'euros de créances *intracompany* et 18,0 millions d'euros de dettes *intracompany*. Dans le compte de résultats, 125,3 millions d'euros de charges et 9,5 millions d'euros de produits ont été identifiés comme étant des transactions *intracompany*.

### 2.2.3 Droits et engagements hors bilan

Comme elle l'avait souligné dans son précédent Cahier, la Cour des comptes observe à nouveau des incohérences dans les soldes d'ouverture du tableau de synthèse des droits et engagements hors bilan 2023. En effet, les montants relatifs à l'exercice 2022 repris dans le tableau 2023 ont fait l'objet de corrections et diffèrent des montants présentés dans les comptes consolidés 2022. Par exemple, les soldes de l'exercice 2022 de deux rubriques relatives aux engagements<sup>12</sup> sont surévalués de respectivement 2.149,2 et 182,9 millions d'euros par rapport aux montants repris dans les comptes consolidés 2022. Cela contrevient au principe d'intangibilité du bilan d'ouverture.

Pour la première fois en 2023, des éliminations de droits et engagements réciproques ont été effectuées dans le cadre de la consolidation du hors bilan. Jusqu'à présent, ces montants étaient simplement additionnés sans être neutralisés. Le Comptable fédéral a ainsi procédé à l'élimination des opérations *intercompany*, y compris lorsqu'aucune contrepartie n'était déclarée. Bien que ces ajustements améliorent la fidélité du compte annuel, ils ne respectent pas les règles usuelles de consolidation et auraient pu être évités par une meilleure harmonisation des comptabilisations réciproques entre les entités.

Par ailleurs, comme la Cour des comptes l'avait déjà observé dans la partie IV de son 180<sup>e</sup> Cahier<sup>13</sup>, certaines entités ne rapportent toujours pas, ou seulement partiellement, leurs droits et engagements hors bilan, ce qui entraîne leur sous-évaluation dans les comptes consolidés.

La Cour des comptes constate également dans son 181<sup>e</sup> Cahier – partie I<sup>14</sup> que des erreurs de comptabilisation persistent dans le rapportage des entités. Certaines opérations liées à la dette publique, au capital non appelé d'organismes internationaux et aux encours juridiques demeurent incorrectes, soit en raison d'une évaluation inadéquate, soit parce qu'elles ne correspondent pas aux critères des droits et engagements hors bilan.

11 Les transactions *intracompany* sont des transactions effectuées entre plusieurs divisions du département au sein de la même entité légale (intra-entité).

12 Cela concerne les engagements de l'entité quant à la prise en charge de pertes encourues par des tiers et les encours d'engagements juridiques.

13 Cour des comptes, 180<sup>e</sup> Cahier – partie IV : *comptes annuels 2022 de l'État fédéral*, rapport à la Chambre des représentants, Bruxelles, novembre 2023, p. 25, [courdescomptes.be](https://www.courdescomptes.be)

14 Cour des comptes, 181<sup>e</sup> Cahier – partie I : *Observations sur les comptes 2023 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 2024, p. 42, [courdescomptes.be](https://www.courdescomptes.be).

La Cour des comptes souligne enfin la nécessité de renforcer la communication entre les entités. Une meilleure coordination permettrait de prévenir ces problèmes et d'assurer une évaluation plus précise des droits et engagements hors bilan, garantissant ainsi une plus grande fidélité des comptes consolidés.

### 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 selon le tableau ci-après.

**Tableau 6** – Consolidation des Crob (en millions d'euros)

Éléments du compte consolidé	Dépenses - Classe 8	Recettes - Classe 9
Administration générale	108.883,0	144.504,7
Saca, OAP et organismes assimilés	8.128,3	7.675,9
<b>Total consolidé</b>	<b>117.011,3</b>	<b>152.180,5</b>

Source : Cour des comptes sur la base de l'annexe aux comptes annuels 2023

Dans le cadre de l'établissement du Crob consolidé 2023, le Comptable fédéral a éliminé pour la première fois des opérations inter-entités. Cependant, celles-ci sont uniquement basées sur les éliminations déjà identifiées au niveau de la comptabilité générale. La méthodologie choisie conduit la Cour à formuler les constats suivants :

- Les lacunes identifiées en comptabilité générale s'appliquent également à la comptabilité budgétaire.
- Bien qu'elles aient été éliminées en comptabilité générale, les opérations budgétaires relatives aux transferts en capital pour un montant total de 982,2 millions d'euros ne l'ont pas été budgétairement, ce qui entraîne une surévaluation du Crob consolidé.
- Le processus d'élimination basé sur la comptabilité générale conduit à éliminer des opérations budgétaires *intercompany* imputées sur un code économique inapproprié et qui n'auraient pas été identifiées et éliminées autrement.

Par ailleurs, le Crob consolidé n'intègre pas les montants transférés par le SPF Finances sur les fonds spéciaux gérés par la Commission de régulation de l'électricité et du gaz pour un total de 1.221,8 millions d'euros en recettes et en dépenses. En effet, le SPF Finances impute ces opérations sur des fonds d'attribution qui n'ont pas d'impact sur le Crob consolidé, alors qu'il s'agit de recettes et de dépenses propres à l'administration générale.

### 2.4 Annexe justificative

Comme le prévoit la loi<sup>15</sup>, les comptes annuels de l'État fédéral comprennent aussi une annexe justificative. Comme ni la loi ni un arrêté d'exécution ne précise les informations à reprendre dans cette annexe justificative, le Comptable fédéral en a déterminé lui-même le contenu.

<sup>15</sup> Article 110 de la loi du 22 mai 2003.

Ces dernières années, le Comptable fédéral a fourni des efforts pour reprendre davantage d'informations plus pertinentes dans l'annexe justificative et pour en améliorer la précision. Il manque toutefois toujours des informations essentielles pour permettre au lecteur d'interpréter les chiffres ; d'une part, cette annexe ne contient aucune information sur les règles d'évaluation appliquées et, d'autre part, les droits et engagements hors bilan ainsi que les opérations budgétaires n'y sont pas commentés. La plupart des rubriques<sup>16</sup> du bilan et du compte de résultats font l'objet d'un commentaire, mais celui-ci est souvent plutôt technique et descriptif et omet de préciser les évolutions et la composition. Enfin, l'annexe justificative contient encore quelques imprécisions, tant dans les textes que dans les chiffres.

Comme pour les comptes annuels de l'administration générale, la Cour des comptes recommande au Comptable fédéral de mieux faire concorder le contenu des comptes avec celui d'autres rapports budgétaires (notamment pour le calcul du solde de financement).

### 3 Conclusions et recommandations

Bien que le Comptable fédéral s'efforce d'améliorer la qualité du processus de consolidation et de rapportage, la Cour des comptes ne constate pas suffisamment d'améliorations quant à l'image fidèle et la valeur informative des comptes annuels de l'État fédéral.

Comme la consolidation ne porte pas sur l'ensemble du plan comptable, contrairement au prescrit de l'article 137 de la loi du 22 mai 2003, des opérations *intercompany* significatives ne sont pas éliminées. En outre, une consolidation correcte est également entravée par les différences de règles d'évaluation et de moments de comptabilisation autorisées par la loi du 22 mai 2003 et ses arrêtés d'exécution. Ces différences ne sont pas résolues dans le processus de consolidation.

Le Comptable fédéral doit poursuivre l'examen critique du contenu de l'annexe justificative, continuer à l'étoffer et y ajouter les explications nécessaires, comme pour les comptes annuels individuels. Enfin, le contenu des comptes doit aussi être harmonisé avec d'autres reportages (budgétaires), de manière à permettre notamment une réconciliation avec le solde budgétaire, qui sert de base au calcul du solde de financement.

---

<sup>16</sup> Ainsi, au passif du bilan, les comptes d'attente et de régularisation et au niveau des charges, les prestations sociales et les subventions économiques à la production ne sont pas abordés.









## 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 2023 de l'État fédéral, avec à chaque fois la référence aux parties et pages concernées du 181<sup>e</sup> 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 181 <sup>e</sup> Cahier et pages	Entités concernées	Anomalies	Actif	Passif	Compte de résultats	Solde budgétaire
IV	Comptable fédéral et entités consolidées	Élimination incomplète ou erronée des transactions <i>intercompany</i> et <i>intracompany</i>	N/D	N/D	N/D	N/D
I (22,57, 59,60,64, 73,81)	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 (22,81)	AG <sup>17</sup> et Sciensano	Césure entre exercices non respectée	N/D	N/D	N/D	N/D
I (23,65)	Toutes	Reclassement des soldes négatifs	N/D	N/D		
I (23,24,66)	Toutes	Apurement des comptes d'attente et soldes historiques	N/D	N/D	N/D	N/D
I (23,31,80)	AG et Sciensano	Obligations relatives au personnel non imputées (heures supplémentaires, jours de vacances non pris, etc.)	N/D	N/D	N/D	N/D
I (25)	AG	Comptabilisation des opérations fiscales sur la base des droits constatés	N/D	N/D	N/D	N/D
I (27)	AG	Réduction de valeur sur les créances fiscales et créances fiscales irrécouvrables	N/D		N/D	N/D
I (29)	AG	Comptabilisation de la « contribution plastique » au compte de résultats		468,0	-468,0	-468,0
I (30)	AG	Reclassification des transferts à la Creg dans la rubrique correcte			+2.972,0 -2.972,0	


Partie du 181 <sup>e</sup> Cahier et pages	Entités concernées	Anomalies	Actif	Passif	Compte de résultats	Solde budgétaire
I (45)	AG	Les dépenses et recettes budgétaires de l'État fédéral n'intègrent pas les montants transférés par le SPF Finances, à partir des fonds d'attribution, sur les fonds spéciaux gérés par la Creg.				+1.221,8 -1.221,8
I (30)	AG	Correction de la comptabilisation en charges et produits des centimes additionnels régionaux à l'impôt des personnes physiques			+12.570,6 -12.570,6	
I (23,31)	AG	Dettes sociales, factures à recevoir et factures à établir non imputées en comptabilité budgétaire				642,9 -156,8
I (32,35, 57)	Toutes	Absences de réévaluation des immobilisations	N/D		N/D	
I (23,67)	Régie des bâtiments et AG	Comptabilisation erronée d'opérations pour comptes de tiers	N/D	N/D	N/D	N/D
I (34)	AG	Absence d'enregistrement des bâtiments et terrains du SPF Affaires étrangères (estimation)	557,6	557,6		
I (32,67)	AG	Évaluation des travaux en exécution à la Régie des bâtiments	309,7	309,7		
I (32,34)	AG	Évaluation incomplète ou erronée des terrains et bâtiments	N/D	N/D	N/D	
I (35)	AG	Plus-value de réévaluation pour la participation dans la SFPI (estimation)	441,1		441,1	
I (35)	AG	Correction des stocks de l'administration générale (Défense et SPF Santé publique)	N/D	N/D	N/D	N/D
I (37)	AG	Comptes bancaires, postaux et autres manquants (notamment les fonds de roulement des postes diplomatiques)	N/D	N/D	N/D	N/D

Partie du 181 <sup>e</sup> Cahier et pages	Entités concernées	Anomalies	Actif	Passif	Compte de résultats	Solde budgétaire
I (39)	AG	Reclassification des dépôts auprès de la Caisse des dépôts et consignations sur la base de la partie tierce concernée et du délai		N/D		
I (40)	AG	Enregistrement des recettes perçues jusqu'en 2022 pour le fonds de garantie		6.683,7	-6.683,7	-6.683,7
I (39)	AG	Caisse des dépôts et consignations – intérêts courus, mais non échus (non comptabilisés (estimation) et comptabilisés)		60,2	-60,2	-60,2 -53,4
I (40)	AG	Présentation actif net/passif net		+49.672,9 -49.672,9		
I (17,23,67)	Toutes	Inventaire des avoirs, droits, dettes et obligations de toute nature non exhaustif	N/D	N/D	N/D	N/D
I (60)	BIO	Sous-évaluation des participations de la Société belge d'investissement pour les pays en développement (BIO)	103,8		103,8	

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

Partie du 181 <sup>e</sup> Cahier et pages	Entités concernées	Description	Droits	Engagements
IV	Toutes	Enregistrement incomplet ou partiel des droits et engagements	N/D	N/D
I (42)	AG et TRM	Non-enregistrement de la garantie accordée par l'État fédéral dans le cadre des obligations existantes en matière de pensions complémentaires accordées par le Théâtre royal de la Monnaie (TRM)	96,8	96,8
I (43, 67)	Toutes	Engagements juridiques des marchés pluriannuels		N/D
I (43)	AG	Cautionnements versés à l'administration générale dans le cadre de marchés publics non comptabilisés	N/D	
I (44)	AG	Correction du capital non appelé de la Banque internationale pour la reconstruction et le développement et la Banque asiatique de développement		112,8
IV	Toutes	Élimination incomplète des transactions <i>intercompany</i> (droits et engagements)	N/D	N/D

Ce rapport est disponible en français et en néerlandais  
sur [courdescomptes.be](http://courdescomptes.be).



Édition imprimée : ISSN 2795-8760  
Édition en ligne : ISSN 2736-5921

**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

[courdescomptes.be](http://courdescomptes.be)